المروكارة التجارة

عام ۲۰۱۰ بدایۃ تطبیق الضریبۃ العقاریۃ

أثر تطبيق معايير المحاسبة المصرية على الإيرادات الخاضعة للضريبة

الواطنة الوظيفية

دراسة تعاليات التعديد مدى العلاقة بيث حجم وجودة أداء مكتب المراجع في خلك التقييم الذاتي لمراجعة القرئاء

نصوص اتفاقية العوائق الفنية على التجارة





بنك فيصلالا للإلافال الضحا

مؤشرات نتائج البنك في نهاية النصف الأول من العام المالي ٢٠٠٩ م

معدل التمو	۲۰۰۸/٦/۲۰	p 4 - + 9/7/4 -	البيـــان
%	مليــون جم	مليسونجم	
17.17	ATTTA	YAYFY	• حجــم الأعمال
14,44	PAPYY	77.77	• إجمالي الأصول
14,50	71179	4441.	• الحسابات الجارية والأوعية الادخارية
10,14	YIAYY	70717	• إجمالي أرصدة التوظيف والاستثمار
1-,40	1719	1797	• الأصول السائلة
119,70	787	1217	 حقوق اللكية (رأس المال والاحتياطيات والأرباح المرحلة)
10,79	172.	1417	• الخصصات
٨,٠٠	ALETYY	AY9EY9	 عدد الحسابات الذي يديره البنك لصالح عملائه

فسروع البنك

هُرع الْجِيرُةِ: (١٤٩) شارع التحرير - ميدان الجلاء - الدقى .

فرع القاهرة: (٣) شارع ٢٦ يوليو- القاهرة.

الأزهر - غمرة - مصر الجديدة - الدقى - أسيوط - سوهاج - الإسكندرية - دمنهور طنطا - بنها - المنصورة - المحلسة الكبرى - السويس - الزقازيسق مدينة دمياط الجديدة - مدينة نصر - السيدة زينب - زيزينيا (القاهرة الجديدة) استوان - السادس من أكت وبر - مصطفى كامل بالإسكندرية





مجلة المال والتجارت

العدد ٨٤٤ ــ أغسطس ٢٠٠٩ م

علمية . اقتصادية . مالية . عامة . تصدرشهريا

نائب رئيس التحريير

ا. د عبداللطيف أبو العلا أ. د حسمسنية زهران آ. د سسمسيسر طوبار

ا. د ايراهيم مسهسدي

ا.دصقراحمدصقر ا.دنشاتفهمی نائب رئيس التحريس

رئيس مجلس الإدارة ورئيس التحرير أحمد عاطف عبد الرحمن

أ.د/ طلعت أسعد عبدالحميد أ.د/كامل عمران

هيئة المحكمين الحاسبة والضرائب:	﴿ فِم مُنْذَا الْعِيدِ ﴾				
	صفع	الموضوع			
ا. د شــوقی خــاطـ ۱. د عیدالنمم عوض اللـ ۱. د مــحــهـود الناغـ		■ كلمة التحرير علم التحرير عام ١٠٠٠ بداية تطبيق الضريبة العقارية	(١)		
ا. د احتمد حتجا ۱. د احتمد الحتاين ۱. د متصور حتامت	٤	أثر تطبيق معابير المحاسبة المصرية على الإيرادات الخاضعة للضريبة	(۲)		
دارة الأعمال أ. د محمد سعيد عبدالفتا أ. د محمد سعيد عبدالفتا أ. د حسن محمد خير الدي	17	(الجـــزء «۱») دكتور / سمير سعد مرقس المعالجة الضريبية للديون المعدومة في ظل أحكام القانون	(٣)		
د شوقی حسین عبداا د محمود صادق بازر: د علی محمد عبدالوه د عبدالنعم حیاتی جن	71	رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و تعديلات ١ الأستاذ / حمدى هيبة المواطنة الوظيفية باحث / إناس كاسب	(٤)		
	**	دراسة تطيلية لتحديد مدى العلاقة بين حجم وجودة أداء مكتب المراجـــع في ظل التقييم الذاتي لمراجعة القرناء	(ø)		
ا.دمــــــــــــــــــــــــــــــــــــ	_	(مع دراسة ميدانية) الباحث / حمدى محمد إبراهيم			
ا. د تسابست إدريسا ا. د عبدالعزيز مخي الاقتصاد والإحصاء والتأم	49	قـــراءات نصوص اتفاقـــية العوانق الفنية على التجــارة (المرشد)	(1)		

القسم الأول خاص بنشر الأبحاث المحكمة وفقأ لقواعد النشر العلمى المتعارف عليها عن طريق الأساتذة كل في تخصصه

___ تلاشتراكات _____ تعن النسخة _

- ه الاشتراكات السنوية ٢٤ جنيها مصرياً جمهورية مصر العربية جنيهان داخل جمهورية مصر العربية جنيها ٥٠ درهم دراخل جمهورية مصر العربية .
 - الاشتراكات السنوية خارج جمهورية مصر
 العربية سعر النسخة + مصاريف البرياد -
 - ترسل الاشتراكات بشيك أو حوالة بريدية پاسم مجلة المال والتجارة على العنوان أدناه الاعلانات بتضق عليها مع الإدارة -
- اد هادان مبدالحمید عن السحوان ، غینیها اد هادان مبدالحمید عن السحوان ، غینیها المحدال اد و السال مبدالحمید عن المحدال المحدال

عام • ١ • ٢ بدايسة تطبيق الضريبة العقارية



قانون الضريبة العقارية الجديد رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ والذى سيبدأ تتفيذه اعتباراً من أول ينابر ٢٠١٠ بعد أن أصدر الدكتور يوسف بطرس غالى القرار الوزارى الخاص باللائحة التنفيذية ومع بداية التطبيق لا شك ستثار كثير من المشاكل مما يتطلب فيما بعبد تعبديل القبرار الوزاري وريما تعديل القانون إذا لزم الأمير خياصية إذا اصطدم بمشاكل ليس لها حل إلا بتمديل القانون كل هذا وارد كما هي المادة في القوانين الجديدة والتي تتنازعها قوى مختلفة من ذوى المسالح أما غالبية الشعب عليه أن ينتظر العدالة بعد تطبيق القانون في جميع أنحاء الجمهورية .

ولكن لكل قرار سلبياته وإيجابياته فالنظور من واقع

المكلفين بالضريبة يختلف عن منظور من كتب أو صباغ القرار بعيداً عن أرض الواقع .

من إيجابيات القسرار:

- ١_معالجة التشوهات والقسمسور في القسانون القديم .
- ٢ ـ تخفيض سعر الضريبة من ٠٤٪ إلى ١٠٪ .
- ٣ تحقيق ميدا العدالة والمساواة في تطبسيق القانون .
- ٤ زيادة حصيلة الضربية العنشارية بعند فننرض الضريبة بسعر عبادل ويشكل أعم وأشمل.
- ٥ _ إن الضريبة تخاطب ١٠٪ من المجست مع الذي يمتلك فقط وحدات سكنية تزيد عن ٤٥٠ ألف جنيه .
- ٦ القــانون منع الازدواج الضريبي مع ضريبة الأطيان .

- ٧ _ منح حد إعفاء ٢٠٠٠ جنيه ٨ ـ في أول إقرار ضريبي ترك القرار للمكلف بالضربية تقدير قيمسة الوحدة السكنية المقيم بها من وجهة نظره مسترشدأ بأسعار المنطقة التي بها العقار وهذا يعتبر اجتهاد فى التقدير يخضع للصواب والخطأ .
- ٩ وقد سمح للشقق ذات القيمة الإيجارية القديمة باستمرار أوضاعها إلا في حالة انقضاء الملاقة الإيجارية لأسباب قانونية. ١٠ - أجاز حالات ترفع فيها
- الضريبة كلياً أو جزئياً في بعض الحالات مؤقتاً لحين زوال السبب مثل تهدم العقار مما يؤثر على درجة الانتفاع به .

المشواز طويل ومشاكل التطبيق ستتوالى وعلى المصلحة أن

تكون جاهزة بلجان معاونة تتصدى للمشاكل في بدايتها مع سرعة إصدار تعليمات تفسيرية تشمل الحلول الفورية أو اللجوء إلى تعديل القرار الوزاري إذا لزم الأمر لمالجتها أولاً بأول حتى لا وتزدم لجان الطعن والمحاكم وتذدم لجان الطعن والمحاكم ويضيع الهدف من التطوير .

ا ـ نجاح التطبيق يتوقف على مدى استعداد المصلحة لحصر العقارت على امتداد المصلحة المتداد المحمورية ومدى كشاءة اللجان من حيث العسد والوضوعية والتمثيل السليم حسب مصالح كل منطقة .

لاختلافات في المزايا
 كثيرة بين المقار والآخر.
 ما هو الأساس الذي سيتم
 اعتماده لحساب القيمة الإيجارية من حيث تقدير
 القيمة الرأسمالية للعقار.
 عادة ١٣ من القانون ، ١٥ من القائدة ولتي حددت

كيفية تشكيل اللجان ما

مدى ضمان حياد وعدالة وشفافية عمل هذه اللجان فى كل محافظة .

- ٥ ـ عيوب تمثيل المالس المحلية والشعبية في اللجان في المناطق العمرانية الصناعية الجديدة .
- عند إعسداد أول إقسرار ضسريبى فسلا يعرف المكلف كيف سيتم تقدير وتقييم العقار أو الوحدة السكنية ؟؟
- ما الآلية التي سيعتمد عليها المكلف بالضريبة لإعداد الإقرار . ٧ ـ لم يحدد كيفية التعامل في
- الفنادق السياحية والمراكز التجارية والمبانى الإدارية . ٨ ـ فقدان عنصر الخبرة في
 تمشيل اللجان بالمناطق
 الصناعية والخدمية
 مما يجعلها تقريب من
 الجزافية .
- ٩ ـ لم يوجد تفسير واضح
 ومحدد للعقارات التامة
 والفير تامة وما هي معايير
 التقدير.
- ١٠ موقف الضريبة من العقارات المرهونة للبنوك وعلى من يقع عبء

الضريبة .

11 - تشكيل اللجان معيب حيث إنه قاصر على مصلحة الضرائب ووزارة الإسكان والمجالس الشعبية من المحليات في المحافظات صناعية وكان يجب إن صناعية وكان يجب إن المستثمرين في كل منطقة في أقدر على حماية أعضائها من الشطط في التقدير.

١٢ ـ لا يوجد ضمانات كافية لسلامة أداء لجان ألحصر والتــقــدير منعــاً من الاجتهادات الشخصية .

١٣ ـ آى خلل أو فسساد من جانب المحليات فى التقييم المثلة فى اللجان سيؤدى إلى خلل فى التقيد .
المطلوب التدرج فى التطبيق

بما يتناسب مع درجسة الوعن الضريبي داخل درج مسأمسورية ضرائب عقارية على المستسداد الجمهورية .

أثر تطبيق معايير المحاسبة المصرية

على الإيرادات الخاضعة للضريبة

دكتور/ سميرسعد مرقس

أستاذ المحاسبة والضرائب بالجامعة الأمريكية.

أستاذ الضرائب والقانون بالأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية. محاسب قانوني ومستشار ضريبي- محام ومستشار قانوني.

الج(١) عزء

أثر تطبسيق مسعساً ييسر المحساسسية على الإيرادات الخاضعة للضريبة:

سيتناول الباحث في هذا الجزء الأثر الضريبي لتطبيق بعض معايير المحاسبة التي تؤثر على الإيرادات كما يلى :. البحث الأول :.

الآثار الضربيية لتطبيق المعيار المحاسبي المصرى رقم (٢) المخزون .

البحث الثاني ._

الآثار الضريبية لتطبيق المعيار المحاسبى المصرى رقم (١١) الإيراد

البحث الثالث : _

الآثار الضريبية لتطبيق المعيار المحاسبى المصرى رقم (١٢) المنح الحكومية

البحث الرابع ._

الآثار الضريبية لتطبيق المعيار

المحاسبى المصرى رقم (١٣) آثار التغيرات في اسعار صرف العملات الأجنبية. البحث الأول

الأثار الضريبية لتطبيق المعيار المحاسبي المصري رقم (٢) المخزون

يمثل المخزون جزءا هاما من أصول المنشآت. ولتقيم الر كبير على تصوير المركز المالى وتحديد نتائج أعمال تلك المنشآت سواء كان خامات أو بضائع بغرض البيع كما يهم عناية خاصة لأنه مجال للتلكوب من قبيل بعض الشركات من خلال خفض الشركات من خلال خفض محمل الربح وبالتالى الربح محمل الربح وبالتالى الربح

۱- تعریف الخزون فی ظل المعیار المحاسبی المصری رقم (۲) الخسرون هو اصل :

أ ـ محتفظ به بغرض البيع ضمن النشاط العادى للمنشأة .

أو ب ـ فى مسرحله الإنتساج ليصبح قابلا للبيع .

أوج - فى شكل مواد خام أو مهمات تستخدم فى مراحل الإنتاج أو فى تقيم الخدمات .

٢ ـ شــروط إثبــات الخــزون بالدفاتر ـ

يتم الاعتراف بالمخزون في الدهاتر والسجلات المائية باعتباره أصلاً من أصول المنشأة إذا تم استيضاء الشروط التائية : _

- أن تكون جسيع المخساطر

الخاضع للضريبة.

والمنافع المتعلقة بملكيه المخزون قد انتقلت للمنشأة .

ب - عدم احتفاظ المنشأة الباثعة بحق التدخل الإدارى المستمر والمتعلق عاده بملكيه البضاعة أو الرقابة الفعالة على السلع المباعة.

- عندما تتوافر درجة كافيه من التساكسد من أن المنافع الاقتصادية المرتبطة بالمخزون سسوف تتدفق إلى المنشاة المشتربة.

د ـ يمكن قياس تكلفه اقتناء المخزون بدرجة يمكن الاعتماد عليها .

۱ ـ تحديد تكلفه الخزون في تاريخ الاقتناء

أورد العيار قاعدة لكل من البضاعة المستراة أو المسنعة تقضى بان يتم قياس تكلفة المخزون على أساس كافة تكاليف الشراء وتكاليف التسكيل والتكاليف الأخرى المباشرة وغير المباشرة التي بالمخزون إلى موقعه وحالته الراهنة حيث يتم تحديد التكلفة طبقا للمعايير المحاسبة كما يلى :-

تناولت الفقيرات من ٧/١٨ تحديد تكلفة المخزون على أساس تكلفة الشراء والتحويل وتكلفة النقل والتخليص والمناولة وأيه تكاليف أخرى يتم تكبدها للوصول بالمخزون إلى مكانه الذي هو عليه ويتم تحديد تكلفة البضاعة المشتراة وكدلك تكاليف التحويل على النحو التالي: _ ا - تكلفة البضاعة الشتراة تتاولت الفقرة (٩) من العيار عناصر التكاليف التي يجب أن تشملها كافة المخرون في المنشآت التجارية والتي تقوم بالبيع للغير دون إجراء أي عملية تصنيع عليه بأنها كافة التكاليف المتعلقة بالبضاعة الشتراة حتى وصولها لمخازن الوحدة وتشمل ثمن الشراء والرسوم الجمركية والضرائب الأخرى على البنود المستوردة (عدا تلك التي تسترد لاحقا من الجهات الضريبية مثل الخصم والإضافة وضريبة المبيعات) وتكلفة النقل والتخليص وتكاليف المناولة وأية تكاليف أخرى مباشرة ترتبط باقتناء البضاعة

الجاهزة والخدمات مثل مصروفات فتح الاعتماد المستندى المتعلق بالبضاعة وعمولة البنك مع مراعاة استزال الخصم التجازى والإعانات الحكومية التي تحصل عليها بعض المنشآت .

٢- تكاليف الخزون الصنعة تستخدم المنشبات التي تقوم بالتصنيع ثلاثة حسابات للمخزون وهي مخزون المواد الخام ومخزون الإنتاج تحت التشغيل ومخزون الإنتاج التام وقد تناولت الفقرة (١٠) من المعيار عناصر تكلفة البضاعة المصنعة والتي تتضمن كافة التكاليف المباشرة التي تدخل في الإنتاج وتشمل أيضا ذلك الجزء المحمل من التكاليف غير المباشرة الثابتة والمتغيرة والتي تلزم لجعل المخزون في حالته التي هو عليها ومكانه الذي هو فيه ونتيجة لوجود أكثر من أسلوب في معالجه المصروفات غير الباشرة وان اتباع أي من هذه الأساليب يؤدي إلى اختلاف في تكلفه المخيزون فيقيد حيدد المعييار ماهية التكاليف غير المباشرة

سـواء كـانت ثابتـة أو مـتـغـيـره وكيفية توزيمها على الوحدات المنتجة

أولا ، الآثار الضريبية لمشكلات تحديد تكلفة المخزون

أ. خصم تعجيل الدفع . يثور خلاف حول مدى اعتبار خصم تعجيل الدفع من قبيل التخفي ضات التي يتعين استبعادها عند تحديد تكلفه الشيسراء وهناك أسلوبان لمالجة خصم تعجيل الدفع هما :

ممالجة المبلغ كإيراد (خصم مكتسب) فى دفاتر المشترى ومصروف (خصم مسموح به) فى دفاتر البائع وهذه المالجة هى الأكثر شيوعا وتعتبر من الإيرادات الفرعية بالنسبة للأشخاص الاعتبارية .

. إثبات السعر النقدى بعد استبعاد الخصم في كلا من دفاتر المشترى والبائع

وبتوقف الأمر في الحالتين على تحــفق الخــصم ووقت تحقيقه .

ب. تضمين تكلفة المخزون بفوائد الاقتراض الخاص باقتناء المخزون

وقد سمح المعيار المحاسبي المصرى الخاص بتكلفة الاقتراض (معيار رقم ٢٢) في المعالجة البديلة المسموح بها لرسملة الفوائد والأعباء البنكية التي تتكبدها المنشأة مضابل الحصول على قرض لاقتاء المخزون بالشروط التالية:

١ ـ أن يتعلق الأمر ببنود
 المخرون التي يتطلب
 تجهيزها لتكون قابلة
 للبيع خلال فترة زمنية
 طويلة

٢ ـ تحـمل الجهـة لتكاليف
 اقتراض فعليه .

٣ ـ ان يترتب على الرسملة
 خلق منافع اقت صادية
 مستقبليه للمنشأة .

ج - تحميل المخزون بنصيبه من التكاليف غير المباشرة . ونصت المعايير المحاسبية على كيفية توزيع التكاليف غير المباشرة على تكلفة المخزون على أساس تقسم هذه التكاليف إلى متغيرة وثابتة كما يلى : -

التكاليف المتغيرة ويتم
 تحميلها لكل وحدة منتج

على أساس الإنتاج الذي تحقق فعلا بما في ذلك الإنتاج التالف خللال الفترة

٢ _ التكاليف الثابتة محسوبة على أساس الطاقـة العادية للإنتاج أو مستوى الإنتاج الفعلى إذا ما تساوى تقريبا مع الطاقية العادية للإنتاج مع مراعاة تحميل الطاقة غير الستغلة كمصروف في الفترة التي انقضت فيها (تكاليف غير مستغلة) إما في الفترات التي يرتفع فيها الإنتاج بشكل غير طبيعي فيتم تخفيض التكاليف غير المباشرة الثابتة المحملة لكل وحده إنتاج حتى لا يكون المخزون مقيما بأعلى من تكلفته د ـ التكاليف التي تسترد فيما

بعد من الجهدة الإدارية (خصم وتحصيل تحت حساب الضريبة وضريبة المبيعات) لا تمتبر من قبيل التكاليف لان دور الشركة هو تحصيلها

لحساب مصلحة الضرائب على المبيعات وتخصم من ضريبة المبيعات المستحقة على الشركة وبالتالى بسمح باستردادها ومن ثم تعتبر الخصم تحت حساب الضريبة الخصم تحت حساب الضريبة حيث يتم خصمها من الضريبة المستحقة في نهاية الفترة .

ه _ قياس تكلف الخرون على أساس القيمة الفعلية أم حسب القيمة للأغراض الجمركية الخاصة بتحسين السعر .

تحسب التكلفة على أساس الأسعار الفعلية طبقا للفواتير والمستندات ومسستدات الصفقة المضافا إليها الضرائب الجمركية التي تم دفعها فعلا عن البضاعة المستوردة وان كان هناك تناقض تحاول مصلحة الجمارك الأن علاجه .

و ــ ممالجة القيمة البيعية للمنتجات الفرعية

هناك عده طرق تتبع لمالجه القيمة البيعية للمنتج الفرعى هي :

أ _ تخفييض تكلفة المنتج

الرئيسى بالقيمة للمنتج الفرعى أو

ب _ تخفيض تكلفه مبيعات المنتج الرئيسى بالقيمة البيعيه للمنتج الفرعى ج _ اعتبار القيمة البيعية للمنتج الفرعى أحد بنود الإيرادات التي تدرج في قائمة الدخل .

وقند نص المعينار المحاسبي المصرى رقم (٢) على تخفيض تكلفه المنتج الرئيسي بصافي القيمة البيعية للمنتجات الفرعية (والتي يتم تحديدها من خلال ثمن بيع المنتجات الفرعية مخصوما منها تكاليف البيع) وقبد لا يمكن بيع المنتج الفرعى على طبيعته نتيجة لاحتياجه لعمليات صناعية إضافية حتى يصبح في صورة قابلة للبيع . ففي هذه الحالة تحسب صافى القيمة البيعية التي يخفض بها تكلفة المنتج الرئيسي بعد استبعاد التكاليف الصناعية والبيعية الخاصة بالمنتجات القرعية وفي ضوء القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بفسرض ضريبة الدخل فإن صافى

إيرادات المبيعات سواء من المنتجات الرئيسية أو من المنتجات الرئيسية أو من مخلفات الإنتاج يجب أن تدرج ضمن الإيرادات الخاضعة للضريبة لذلك ينبغى أن يولى المناحص الخريبي عناية خاصة عند فحص إيراد المبيعات وبالتالي التأكد من بمبيعات المنتجات الفرعية المنتجات الفرعية الإيرادات .

دانيا، الآدار الضريبية لتسعير المنصرف من المخزون

هناك عدة طرق لتحديد تكلفه المخرون يؤدى استخدام كل منها إلى نتائج مختلفة وليس مناك طريقه إلزامية معينة التكلفة فإتباع أى طريقه من طرق تسعير المنصرف من المخرون يخضع لظروف كل منشأه لكن يجب الإفصاح عن المخرون بالإضافة إلى ضرورة تحديد تكلفه استخدام المخرون بالإضافة إلى ضرورة أن تلتزم المنشأة بالثبات على

هذه الطريقة عن عام إلى آخر.

قد تناولت معايير المحاسبة عدة طرق لتسعير المنصرف من المخزون يتم عرضها فيما يلى :

العيار الحاسبي المصري:

حدد العيار طرقا عديدة لتحديد التكلفة يؤدى استخدام كل طريقه إلى نتائج مختلفة وهي:

۱ طریق قالتکلف قالفه الفعلیة (طریقة تمیز

الوحدات)

تناولت الفقرة (١٩) من المعيار هذه الطريقة والتي تتطلب ضرورة فصل كل كمية ترد للمخازن بسعر مختلف عن الكميات الأخرى وكذلك الفصل بين كل وحدة مباعة ويتم تسعيرها الفاهرة بمستدات الشراء بحيث تدرج تكاليف الوحدات التي يتم بيعها ضمن تكلفة البحدة على حين البياعة في حين تدرج تكاليف الوحدات أبياعة المباعة في حين البياعة المباعة المباعة في حين البياعة ضمن تكلفة المخزون.

فى حسالة السلع التى يتم شراؤها أو إنتاجها خصيصا لمشروع معين . كما تصلح فى حسالة مسا إذا كانت البنود المشتراة المنتجة محدودة وذات تكلفة مرتفعة كما فى حالة السيارات .

ولكن يعاب على هذه الطريقة أنها لا تعتبر مناسبة عندما يكون هناك عدد كبير من بنود البضاعة والتي يمكن أن تحل محل بعضها البعض كذلك لا بينتاج نمطى أو متجانس كما أن هذه الطريقة تمكن الشركة من التلاعب بصافي الدخل للخاضع للضريبة حيث يمكن للمنشأة انتقاء تكلفة لسلع معينة لنحميلها على معينة لنحميلها على المصووفات.

<u>۲ طریق آلهارد اولا</u> پ<u>صرف اولا :</u>

أوضح الميار في الفقرة (٢٠) أن المعالجة القياسية أو المفضلة لتحديد التكلفة التاريخية للمغزون هي طريقة الوارد أولا يصسرف أولا أو طريقت المتسوف أولا أو لليقطة المتسوف أولا أو لليقطة .

تقوم طريقة الوارد أولا يصرف على أساس تسعير المنصرف من المخسازن على أساس أقدم الأسعار وبالتالى فان البنود الباقية ضمن المخزون في نهاية الفترة تكون بأحدث الأسعار.

تمتاز هذه الطريقة بما يلى: تطابق التـدفق المادى للسلع وتقـترب بصورة كبيرة من طريقـه تمييز الوحدات وفي بنفس الوقت لا تســـمح بالتـلاعب في صافى الربح حيث لا تكون للمنشأة حرية اختيار تكلفه السلع لتحمليها على المصروفات.

تجعل تكلفة مخزون آخر المدة تقـتـرب من التكلفـة الجـارية حــيث أنهـا تكون بأحـــدث الأسعار .

ولكن يعاب على هذه الطريقة أنها تؤدى إلى عسدم وجبود مقابله سليمة بين تكلفه البضاعة وإيرادات بقائمة الدخل مما يؤدى على تشويه الأرباح كما إنها لا تفصل بين الأرباح والخسائر الناشئة من تغيرات الأسعار وتلك الناشئة من تغيرات الأسعار وتلك الناشئة من

عمليات المنشأة.

إذا كانت الشركة تتمتع بإعفاء ضريبي لمدة معينة ففي خُلال هذه الفترة سوف تلجا إلى استخدام اى طريقة أخرى لتسعير المنصرف من المخزون بخلاف طريقة LIFO حيث تفضل التخلص من الأسمار القديمة والتي غالبا ما تكون منخفضة عن الأسمار الجارية مما يظهر أرياح الشركة خلال فنترة الإعشاء بشكل مرتفع حيث إنها لا تتحمل في هذه الفترة أعياء ضريبية وهي بذلك سوف تحجز أسعار المخرون الجارية والتي تكون أعلى إلى ما بعد انتهاء فترة الأجازة الضريبية مما يؤدى إلى تقليل الأرباح خالال هذه الضشرة وبالشالى تقليل العبء الضربيي .

" طريقة المتوسط المرجع طبقا لهذه الطريقة يتم تسمير البنود المنصوفة والمخزون على أساس متوسط التكلفة والذي يتم حسابه من خلال تجميع تكلفة المخزون الموجودة في أول الفترة مضافا إليها تكلفة البضاعة المشتراة خلال الفترة

ويتم قسمة المجموعة على كمية المخزون في بداية الفترة مضافا إليها كمية البضاعة الشتراة خلال الفترة .

إذا كانت الشركة تتبع نظام الجسرد الدورى فسإنه يمكن تصديد المتوسط مرة واحدة في نهاية الفترة . أما إذا كانت تتبع نظام الجرد المستمر فإنه يمكن تحديد المتوسط بعد كل عملية شراء .

تمتياز هذه الطريقة بأنها تخفف من تقلبات الأسمار وتؤدى إلى تقسريب تكاليف الكميات المنصرفة من بعضها البعض بالإضافة إلى إنها لا تكون مسحالا للتسلاعب في الصعب فياس تدفق البضاعة على وجمه الدقة مما يجعل أساس المتوسط هو الأنسب لصموية تطبيق اى طريقة الخرى .

<u>٤- طريقة الوارد أخيس</u> يصرف أولا

(ألغيت طبقها لتعديلات المعايير الواردة في ٢٠٠٦) . أوصى المعيار في الفقرة (٢١)

باستخدام معالجة بديلة عند تحديد تكلفة المضرون وهي طريقة الوارد أخيرا يصرف أولا حنيث تفسسرس هذه الطريقة أن بنود البضاعة الشتراء أو المنتجة أخيرا هي البنود المتبقية ضمن المضرون في نهاية الفسسرة هي تلك المنتجة أولا.

تصلح هذه الطريقية في ظل ارتفاع الأسمار حيث تؤدي إلى ميزة ضريبية من خلال تفادى دفع ضرائب مرتفعه او إجراء أية توزيمات للأرباح من رأس المال وذلك تشييجه لظهور الأرياح بأقل من حقيقتها وهي بذلك تقل من الأضيران الناشئة من مشكله الأرباح الغير حقيقة الناجمة عن الارتفاع الستمرطي الاسعاراء ولكن يعاب على هذه الطريقة إنها لا تظهر المركز المالي على حقيقتة نتيجة لتقييم المخزون بأقل من قسمته (بأقدم الأسمار (كما إنها تؤدي إلى ظهور الأرباح بشكل منخفص مع ملاحظة انه قبل إلغاء هذه الطريقة كانت الشركات وفقا

للأغراض الضريبية تفضل طريقة الوارد أخيرا يصرف أولا LIFO حيث تؤدى إلى: الوفورات الضريبية .

إن السبب الرئيسي في شيوع

استخدام طريقة الوارد أخيرا يصرف أولاً هو إنها تحمق للشركة ميزة ضريبية تتمثل في تأجيل دفع الضرائب حيث انه هي ظل التنضيخم هان البنود المشتراة حديثا تكون بأعلى الأسهار لذلك عند تسبعير المنصرف بأحدث الأسماريتم إجراء مقابلة سليمة بين الإيرادات الجارية والتكاليف الجارية مع مراعاة انه إذا انخفضت الأسمار فيما بعد، فيتم مقابلة الإيرادات · بالأسعار المخفضة مع المخزون الذى يكون بأقدم الأسعبار (وهي أيضا منخفضة) مما يحقق مقابلة سليمة لذلك فإن الشركة تكون قد استفادت من التأجيل المؤقت للضريبة.

التدفقات النقدية :

تعتبر الضرائب احد بنود التدفقات النقدية الخارجة لذلك فان استخدام طريقة الوارد أخيرا يصرف أولا، وما

يترتب عليه من تأجيل سداد الضرائب يحقق للشركة ميزة أخرى حيث انه إذا كان لديها السيولة الكافية فنتيجة لتكويل مسداد جسزء من الضربية يمكن للشركة إعادة استثمار هذه المبالغ، إما إذا لم يكن لدى الشركة السيولة الكافية فنتيجة لتأجيل الضربية تكون الشبركة قيد استفادت لأنها أصبحت غير مضطرة للاقتراض لسداد الضريبة وما يترتب على الاقتراض من أعباء تمويلية عالية ، ٥_ طريق قالتكلف ق

<u> طرومیه انتخاصی</u> ا<u>المیاریة :</u>

نص المعيار على آمكانية استخدام اساليب أخرى استخدام اساليب أخرون لقياب الخرون تسهيل وتحديد الكفية المخرن مثل طريقة المخرن المتاليف المعيارية والتكاليف المعيارية ما هي إلا تكلفة محددة مقدما يتم تحديدها على دراسات علمية بحيث تمير التكلفة المعيارية عما يحب أن تكون عليه تكلفة هذه

البضاعة ويجب مراعاة أن المعايير الموضوعة لتحديد التكاليف المعيارية لا تظل ثابتة، وإنما ينبغى مراجعتها بانتظام وإجراء التعديلات اللازمة في ضسوء ظروف التشغيل التي تخضع لتغيرات حتمية .

وطبقا لهذه الطريقة يتم تسجيل الفروق بين التكلفة المعارية للمشتريات وتكلفتها الفعلية في حساب خاص يطلق عليه حساب انحراف السعر (مدين أو دائن حسب الأحوال) .

<u>٦ ـ طريقة سعر التجزئة :</u>

يتصف قطاع التجزئة بوجود بنود كثيرة المدد وسريعة التفيير وذات هامش ريح متساوى يصعب معها استخدام طرق آخرى لقياس تكلفه المخزون في هذا القطاع لذلك اوجب المعيار إتباع طريقة سعر التجزئة .

وطبــقــا لهــنه الطريقــة يتم تخفيض القـيمـة البـيعـيـة للبضاعة بنسبه مناسبة تمثل هـامـش الـربح، إلى اقل من ســعــر بـــعــهـــا الأصلى

(الخصومات) وفي المادة تستخدم متوسط للنسبة خاصة لكل قسم من أقسام التجزئة .

دَالثا : الأَدَار الضريبية لتقييم بضاعة آخر اللدة :

أوجب الميار استخدام طريقة التكلفة أو صافى القيمة البيعية أيهما اقل في تقييم محضرون آخر المدة، ونظر لما لاحظته مصلحة الضرائب من مثاكل في تطبيق منافي القيمة البيعية وما قد تكتنفه من مشاكل وصعوبات وخشية استخدامه في التهرب الضريبي فقد أصدرت مصلحة الضرائب تعليماتها أخيرا بضرورة استخدام طريقة التكلفة ومن ثم سوف نتناول بالشرح كيفية تحديد سعرالتكلفة المشاكل والحبالات المختلفة لتحبيد تكلفة المخزون كما يلى:

۱ ـ کیفیة تحدید سعر التکلفة .

والشكلة التى ستواجسه الفاحص الضريبي في مجال التأكد من صحة قيمة المخزون

ترتبط بكيفية تحديد سعر التكلفة الذي سيتم استخدامه في تقويم هذا المخزون، حيث يتأثر هذا السعر بحركة تدفق البضاعة والتي تحكمها أكثر من سياسة لتسعير النصرف من البضاعة (كما سبق شرحه) وكذلك تتأثر بنظرية لتحميل الستخدمة بالنسبة للمنشآت الصناعية وحيث أن للمنشأة حرية إتباع اى سياسة لتسبعير التصرف من البضاعة، وكذلك أيه نظرية تحميل تراها مناسبة من وجهة نظرها ومهمة الفاحص الضريبي في هذه الحالة تتحدد بتحققه من استمرار المنشأة في إتباع نفس سياسة التسعير (حيث أن بضاعة آخر المدة في سنه ما تمثل بضاعة أو المدة في السنة التاليسة وبالتالي فان تخفيض بضاعة آخر المدة في هذه السنة يؤدي إلى تخفيض مجمل الربح، وبالتالي صافى الربح ويترتب على ذلك زيادة أرياح السنة التالية بنفس القيمة ويكون مجموع أرياح عدد من الفترات في ظل أي طريقة واحد في

النهاية) وكذلك نفس نظرية التحميل، هان اتضح له إنها عبدلت من اى منها أو هي إحداها يقوم بتحديد الفرق الناتج عن ذلك وإجراء ما يلزم من تعديل عند قياسه للريح الضريبي

٢- الحسالات الخستلفسة لتحديد تكلفه المغزون ١/١ البسسائع المستراة من الغارج ومازالت بالطرق في نهاية العام:

هذه البضاعة لم تتسلمها المنشأة حتى نهاية المسام وبالتالى يثور تساؤل حول كيفيه معالجتها هل تسجل تكلفتها ضمن حساب المشتريات خلال العام وبالتالى تظهر ضمن مخزون آخر المدة أيضا أم لا يتم تسجيلها والدد على هذا التساؤل يجب تحديد متى تنقل ملكية هذه البضاعة للمنشأة حيث:

يده بوسساق على ال يكون التسماليم بمكان الشسعن F.O.P هي هذه الحالة تنتقل ملكيا البضائع الى المشترى عندما يسلمها البائع

لشركية الشيحن باعتسسارها المثل التبجاري ويتحمل الشترى، في هذه الحالة كافه مصروفات الشحن والتامين .

لذلك طبيقيا لاتفياق F.O.P يتم تســجــيل البضاعة ضمن مخزون آخر المدة.

ب .. إذا تم الاتفاق التسليم بمكان الوصول CIF في هذه الحالة تنتقل الملكبة إلى الشركة المشترية عندما تصل إلى مقرها، ولذلك لا يتم تسجيل هذه البنضاعة ضمن مخبزون آخير المدة لدى المنشناة الشترية لمجرد شحن البضاعة .

للذلبك يجبب عبلني الفاحص الضاريبي مراجعة بنود اتضافية الشبراء وسنيباسيات الأطراف الداخلة فيها وأيه دلائل أخرى متاحة، حستى يمكن تحسديد أمكانيسه إدراج هذه البحساعة التي مبازلت

بالطريق ضيمن الشتريات ومخزون آخر المدة

٢/٧ البضاعة التي يتم إرسالها إلى الفروع.

قد تقوم احد المنشآت بإنشاء فروع لها تقوم بترويج مبيعاتها وفي هذه الحالة يجب التفرقة بین حالتین : ـ

أ-حالة الفروع الحلية :-

في هذه الحالة تكون تلك الفروع داخل الحدود الإقليمية لدوله المركسز الرئيسسي الذي تتبعه ولا تمثل منشأة مستقلة لها شخصية معنوبة منفصل عنه، لذلك يعتب المركيز الرئيسي وفروعه جميما وحدة محاسبية واحدة من وجهة النظر الضريبة ومن ثم ضإن البضاعة التي يرسلها المركز الرئيسي لفروعه تمالج من وجهة النظر الضريبية كأحد بنود مخزون آخر المدة في قوائم جرد المركز الرئيسي ويتم تحديد قيمتها حسب طريقه التقويم المتمدة ضريبيا ،

ب-حاله الضروع المستقلة الخارجية،

في هذه الحسالة تكون تلك الفروع ذات شخصييه معنوية مستقلة عن المركز الرئيسي ويتم معالجة البضاعة المرسلة لها ضريبيا كأحد بنود المسيحات على أسياس إنهيا نتجت عن عملية تبادل حقيقة بين المركز الرئيسي وطرف خارجي وهو الفرع الستقل وكخلك على أسياس مبيدا الإقليهها لذلك لا تدرج البضاعة المتبقية ضمن منخزون آخير المدة في قبوائم جرد المركز الرئيسى ،

٣/٢ بضاعة الأمائة :

وهي عبارة عن اتفاق يتم بموجبه قيام احد الأطراف وهو الموكل بشحن البضاعة الى طرف آخر الوكيل لبيعها مشابل عمولة، وتظل بضاعة الأمانة ضمن ملكيه الموكل (طالمًا لم يتم بيعها بمعرفه الوكيل) ويجب ان تدرج ضمن مخزون آخر المدة لدى المؤكل (في بعض الأحيان تظهر كبند مستقل إلا إذا كان مقدارها غيرهام نسبيا وهي أحيان أخرى تظهر ضمن الملاحظات الواردة على القوائم المالية)

ويتم تقييمها حسب طريقة تقييم المضرون، ويجب على الفاحص الضريبى الاهتمام بهذا النوع من البضاعة لان عدم إثباته ضمن المخزون لأنه غير موجود بالمخازن وكذلك عدم إثباته ضمن المبيعات لأنه لم يباع سوف يترتب عليه تضفيض الأرباح الخاضعة للضريبة .

٤/٢ الإنتاج التالف:

قد تنتج عن المصملية الصناعية تلف بعض وحدات الإنتاج الغبيس مطابقة للمواصفات (سواء كان تلف طبيعي أو غير طبيعي) هذه الوحدات قد تحتاج إلى مصاريف إصلاح حتى تتحول إلى وحدات سليمة وفي هذه الحالة تضاف مصاريف الإصلاح إلى تكلفة الإنتاج التام وتسجل ضمن المُحرون. إما إذا تعذر إصلاح الوحدات التالفة يتم إيداعها مخزن المخلفات لحين التصرف فيها للبيع وفي هذه الحالة تواجهنا مشكلة تقييمها الذي يتطلب تقييمها على أساس التكلفة .

المبحث الثانى الآثار الضريبة لتطبيق المعيار المحاسبي المصرى رقم ١١ الإيراد

مقدمة:

هناك أكثر من أساس لتحقيق الإيراد

- أساس البيع : حيث تعتبر لحظة البيع هي اللحظة الحاسمة لتحقيق الإيراد

- أساس الإنتاج : هناك حالات لا يصلح فيها أتباع أساس البيع لذلك يتم اتباع أساس الإنتاج وهقا لطريقة نسبة الإتمام كما في حالة المقود طويلة الأجل والإنتاج حسب الطلب .

- الأساس النقدى ، يتم اعتبار واقعة تحصيل ثمن البيع مقياسا فعالا لتحقيق الإيراد. احثطاق المهار:

يجب تطبيق هذا المعيار عند المصاسبة عن الإيراد الناتج عن المصاسلات والأحسداث التالية :

أ ـ بيع سلع . ب ـ تقديم خدمات .

ج - ستخدام الغير لأصول المنشأة مما يتولد عنها عائد أو إتاوات أو توزيعات أرياح . يسفر استخدام الغير لأصول المنشاة عن إيراد بأى من الصور التائية :

(أ) عوائد مقابل الاستخدام النقدية او ما في حكم النقصدية او المبالغ المستحقة للمنشاة .

او (ب) إتاوات ـ مـــقـــابل استخدام الأصول طويلة الأجل الخاصة بالمنشأة مــنا براءات الاخـــراع والعــلامــات التــجــارية وحــقــوق الطبع والنشر ويرامج الحــاسب الآلى . . الخ.

او(ج) توزيعــــات الأرياح ــ
توزيعـــات الأرياح عن
السماهمــة في منشاة
أخرى .

٢ ـ قياس الايراد : ١/٢ تقـاس قـيـمـة الإيراد

بالقيمة العادلة للمقابل المستلم او المستحق للمنشأة. ٢/٢ عند تبادل البضائع او الخدمات ذات الطبيعة والقيم

المتماثلة او الاتفاق على تبادلها في تاريخ مسحدد ويقساس الإيراد بالقسيمسة العادلة للبضائع او الخدمات المستلمة بعد ان يتم تعديلها بأية تحويلات لنقدية او ما في حكمها.

وفى حالة عدم إمكانية تحديد القيمة العادلة للبضائع المعتلمة بشكل دقيق فيقاس الإيراد بالقيمة العادلة للبضائع او الخدمات القدمة بعد ان يتم تعديلها باية تحويلات لنقدية او ما في حكمها .

٣-الاعتراف بالإيراد بيع السلع

شروط الاعتسراف بالإيراد الناتج عن بيع بضائع :

أ - ان تقوم المنشاة بتحويل المخساطر والمسوائد الأساسية لملكية السلع الى المشترى

و ب ـ ألا تحتفظ المشاة بعق التدخل الإداري المستمر بالدرجـــة التي ترتبط عادة بالملكية، أو الرقابة القــمــالة على السلح

الباعة ،

وج - ان يمكن قياس قيمة الإيراد بشكل دقيق .

و د ـ ان يتوافر توقع كاف عن تدفق المنافع الاقتصادية المصاحبة للمعاملة الى المنشأة.

و و _ إمكانية تحديد قيمة التكانيف التى تحملتها أو ستتحملها المنشأة فيما يتعلق بالعاملة بشكل دقيق.

الاعتراف بالإيراد من الناحية الضريبية ،

تنص المادة ٥١ تحصيد الإيرادات الخاضعة للضريبة طبيقا للأحكام المطبقة على الرادات النشاط التجارى والصناعى الخاضعة للضريبة على دخل الأشصيص ورد به نص خاص في أحكام الضريبة على أرياح الأشخاص الاعتبارية .

وقد توسع المشنرع الضنويبي في من منهوم الإيراد في ظل القنانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وكناك في قنوانين ضرائب

الدخل السابقة عليه وأصبح يشمل :

ايرادات النشاط الجارى
 الأرياح الرأسمائية التاتجة

الأرباح الرأسمالية الناتجة عن بيع واحد او أكثر من أصول الشركة غير المخصصة أصلا للبيع او الناتجة من التعويض عن هالك بعض هذه الأصول او الاستيلاء عليها .

٣ ـ الإيرادات الفرعية
 والمرضية

 3 _ الإيرادات الأخرى المرتبطة بالنشاط الجارى مثل : _

أ ـ أرباح مبيعات تقسيط تخص العام .

ب ـ وائد البيع بالتقسيط . ج ـ خدمات مباعة .

د ـ إيرادات تشغيل للغير .

هـ عائد عقود التأجير التمويلي .

العام.

سبق وان تناولنا ان معيار

الإيراد يعترف بالإيرادات عند الاستباها وتختلف واقعة التحصيل الاعتراف عن واقعة التحصيل لان المحاسبة تأخذ بمبدأ الاستحقاق وقد خرجت معايير المحاسبة والتطبيق الصريبي لها بالنسبة لبعض المعليات حيث يتم الاعتراف بالإيراد طبقا للأساس النقدى حيث يتم الاعتراف بالإيراد وتحسقق الأرياح الا بدفع حيث يتم الاعتراف بالإيراد وتحسقق الأرياح الا بدفع القساط او حلول ميعاد استحقاقها .

٢ ـ فوائد البيع بالتقسيط

يراعى عقد البيع بالتقسيط استبعاد قيمة الفوائد على البيع بالتقسيط من إيراد البيع ويتم إظهاره في بند مستقل التسوية، ومن ثم عند تحديد محبل الربح المحقق يجب أدراج فوائد البيع بالتقسيط المحققة عن الجزء المحصل المحقة عن الجزء المحصل فقط من المبلغ وأدراجه في قائمة الدخل.

٣- الخدمات الباعة وإيرادات التشفيل للغير

 أ ـ شروط الاعتراف بالإيراد يتم الاعتراف بالإيراد الخاص بتأدية الخدمة إذا توافرت الشروط الأريمـة التاليـة مجتمعه:

- يمكن قياس قيمة الإيراد
 يدقة .
- انه من المتوقع بشكل كبير
 تدفق المنافع الاقتصادية
 المتعلقة بالمعاملة للمنشأة .
- انه يمكن القياس الدقيق لدرجة إتمام العملية في تاريخ الميزانية .
- انه يمكن القياس الدقيق للتكاليف التي تم تكبدها في العصملية وكذلك التكاليف اللازمية لإتمامها.

ويطلق على الطريقة السابقة السببة الإتمام وقد تناولتها معايير المحاسبية المصرية في عقود الإنشاءات أو المقود طويلة الأجل حسيث يتم الاعترات المحاسبية التي يتم تأدية الخدمة خلالها.ويمكن تصديد مسسستوى إتمام المعاملات بأكثر من طريقة

وستخدم النشأة الطريقة التى تحدد بدرجة مقبولة الخدمة التى تم تاديتها وفى ضوء طبيعة الخدمة المؤداة فــان الطرق التى يمكن استخدامها قد تتضمن ما

١ _ حصر الأعمال المنفذة .

المتكبدة حتى تاريخه الى التكاليف الكليـة المقـدرة للمعاملة.

ع. عائد التأجير التمويلي
 تتاول المعيار رقم ٢٠ معالجة
 عائد التأجير التمويلي كما
 تتاوله القانون رقم ٩٥ لسنة
 ١٩٩٥ في المواد من ٢٤ حـتى

المعالجة الضريبية للديون المعدومة في ظل أحكام القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ و تعـــديلاتـــ

الأستاذ / حمدى هيئة مستشار الضرائب - المتضامنون للمحاسبة والمراجعة «آرنست آنديونج»

> الديون المعدومة في ظل قانون الضريبة على الدخل رقم ٢٠١٠ لـسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية .

> نصبت المادة (٢٨) من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ على أن المستمح بخصص الديون المستبدادها من دفاتر المنشأة وحساباتها إذا ما تقدم بتقرير من أحد المحاسبين المقيدين بجدول المحاسبين والمراجعين وافر الشروط الآتية :

۱ - أن يكون لدى النشاء
 حسابات منتظمة .

٢ ـ أن يكون الدين مـــرتبطاً
 بنشاط المنشأة .

٣ - أن يكون قد سبق إدراج
 المبلغ المقابل للدين ضمن
 حسابات النشأة .

ان تكون المنشاة قسد
 اتخذت إجراءات جادة
 لاست قاء الدين ولم
 نتمكن من تحصيله بمد
 ۱۸ شسهراً من تاريخ
 استحقاقه .

ويمتبر من الإجراءات الجادة لاستيفاء الدين ما يلي:

أ ـ الحصول على أمر أداء في الحالات التي يجوز فيها ذلك .

ب ـ صدور حكم من محكمة أول درجــة بإلزام المدين بأداء قيمة الدين .

ج - المطالب قب بالدين في إجراءات تنفيد حكم بإفلاس المدين أو إبرامه صلحاً واقياً من إفلاس .

" كـمـا نصت المادة (٣٦) من لاتحتة التنفيذية للقانون المذكور على أن :

" يعد من الإجراءات الجادة الستيفاء المدين في تطبيق حكم البند (٤) من الحادة (٢٨) من الحادة المدين صلحاً قضائياً واقياً من الإفلاس بناءً على طلب المدين لقاضي التفليسة مع موافقة الدائنين بشرط موافقة الدائنين الحائزين على تلثى قيمة الديون ويتم الصلح الواقى من الإفلاس وفقاً لأحكام قانون التجارة المحادة وفقاً لأحكام قانون التجارة المحادة المحادة

الصادرة بالقانون رقم ١٧ لسنة ١٩٩٩".

بداية نوضح أن صحدر المدة (٢٨) من القانون استهل بعبارة "يسمح بخصم الديون المحدومة "ولم تحدد مما تخصص هذه الديون .. وإن القصص لمن القصصد أن الديون المحدومة تعد من التكاليف والمصروفات الواجبة الخصم عند تحديد وعاء الضريبة .

لقد اشترط المشرع للسماح للممول بخصم الديون المسدومـــة - دون الديون الشكوك في تحصيلها - إذا تقدم بتقرير من أحسد المحاسبين القانونيين يفيد توافر أربعـة شروط وردت على سبيل الحصر في المادة (۲۸) من القانون .

أيضاً من توافر الشروط، فعلاً قبل أن يقرر إعدام الدين من عدمه ؟

نرى أن الأرجح أن يتحقق الفاحص الضريبى - بالتدقيق الفصل على - من تواهــر هذه الشروط لأن تقرير المحاسب ليس شــرها لانمــدام الدين وكانه هو الآليــة التي على أساسها يتم استبعاد الدين بخصم الديون المعلومة " التي محسدر المادة (٢٨) محمناها لابد من الوثوق في محته وبدرس المحاسب والتحقق من صحته وبعرض هيما يلي لكل شرط منها :

أ ـ أن المنشـــاة التى تحاسب بطريقة التقدير لن تستطيع خصم الديون المدومة على خلاف ما كان معمولاً به في ظل فوانين الضرائب السابقة

وقد كانت محكمة النقض قد أصدرت حكماً في عام ١٩٥٩ يقضى بأن (١) "اعتبار الدين معدوماً هو من المسسسائل الموضوعية والمسائل الموضوعية كما هو معروف تخضع لتقدير القضاء".

ب ـ يكفى أن يكون لدى المنشأة حسابات منتظمة علم الدين علم الدين علم الدين انتظام الدين الحسابات يعنى الانتظام من حيث الشكل:

وجدير بالذكر أن إمساك المصول حسسابات اليكترونية على النحو الوارد في الفقرة الأخيرة من المادة ٧٨ من قانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ لا يحول دون خصم الديون المدورة.

⁽¹⁾ راجع " الخسرويسة على الدخل _ التحليل وإطار التطبيق والتطوير _ دكـتور / محـمود المسيد الناغى _ الطبـمة الأولى ٢٠٠٧ الناشـر المتعدلة المصرية .

٧ ـ أن يكون الدين مسرتبطاً

ينشاط المنشقة و وترى أن المشرع لم يكن بحاجة إلى وضع هذا الشرط ذلك أن المادة (٢٢) من القانون نصبت على أنه : " يشترط في التكاليف والمسروضات واجبة الخصم ما يأتي :

ا ـ أن تكون مرتبطة
 بالنشاط التجارى
 والصناعى للمنشاة
 ولازمالة هذا
 النشاط.

٢ - أن تكون حقيقية
 ومؤيدة بالمستندات .

٣-أن يكون قد سبق ادراج
البلغ القابل للدين ضمن
عسابات المنش اق: وهذا
الشرط منطقى وضرورى
فـلا يقبل إعدام دين لم
يسبق قيد ما يقابله فى
الدفاتر.

ان تكون النشاة قد اتخذت احراءات جادة لاستيشاء
 الدروات جادة لاستيشاء
 الدرواج المحترفية

تحصیله بعد ۱۸ شهراَمن تاریخ استحقاقه :

إن عبارة "إجراءات جادة " قد تختلف من شخص لآخر فما يعتبره شخص ما إجراءً جاداً قد لا بعتبره شخص آخر كذلك . الأمر الذي دعي المشرع أن يشهر إلى بعض الإجــراءات التي رأها على سبيل المثال لا الحصير ، كيما حيد القانون (١٨) شهراً من تاريخ استحقاق الدين لاتخاذ المنشأة إجراءات استيفاء الدين ولم تتمكن من استيفائه أي أن الدين بعد هذه المدة يصبح ديناً معدوماً .

والواقع أن الإجـــراءات الجــادة التى أشــار إليــهــا القانون عليها تحفظات (٢):

أ- الحصول هلى أمر أداء في الحالات التي يجوز فيها ذلك .

المفروض أن يكون

الحصول على أمر أداء يجب أن يكون نهائياً -وليس مجرد الحصول على أمر أداء - قد يطعن فيه ويلغى بعد ذلك ، فالحصول على أمر أداء في غنيبة المدين ليس دليـ لأعلى جـ دية الدين لأن القاضى يصدر أمر الأداء دون سماع الخصم في غير جلسة ـ فكيف يعدم مثل هذا الدين إن أى فرد يمكن أن يحصل على أمر أداء بورقة مرزورة لأن القاضي لا يحقق الدين ولا يستمع إلى الخصم فأقل القليل أن يعلن المدين بأمسر الأداء ثم يعارض فيه خلال الأجل القانوني . ب- صدور حکم من محکمة

ب صدور حکم من محکم ا أول درجة بالنام اللدين بأداء قيمة الدين:

(۲) راجع مضبطة مجلس الشمب الخاصة
 بالقانون رقم ۹۱ لسنة ۲۰۰۵ تعليق المسيد
 العضو عادل عبد القصود عبيد

وهنا أيضاً يجب أن يكون الحكم نهائياً لأن الحكم قد يكون صدر فى غيبة الخصم أو استبانف وسيلغى فى الاستثناف.

ج الطالف الدين في

احراءات تنفسن حكم باشلاس المدين أو ابرامية صلحساً وافعيساً من الإفلاس؛ فمجرد المطالبة لا تعنى أن الدين حقيقي ، ولكن لابد أن يقسبل الطلب وكيل الداثنين ثم يدرج في قائمة الديون اثتى يعجفا محأمهور التفليسة من قبل المحكمة ... ولعل هذا هو ما ذعى إلى النص في اللائحــة التنف يدية إلى أن الإجــراءالجـاد في هذا الشأن هو إجراء (المدين) صلحاً قضائياً وافياً من الإفلاس بناء على طلب يقدمه إلى قاضي التفليسة مع جماعة الدائتين وبشرط موافقة

الدائنين الحسائزين على ثاثى قيمة الديون وأن يتم الصلح وفسقساً لأحكام قانون التجارة رقم ١٧ لسنة ١٩٩٩ المواد من ٧٢٠ : ٧٢٧

وفى التطبيق العملى نجد أن هناك إجـــراءات جــــادة لإعدام الديون خلاف ما ورد تحديداً فى المادة (٢٨) الأمر الذى حــدى بالمشــرع إلى أن يطلق النص فى عبارة .

"أن تكون المنشاة قد التخددت إجراءات جدادة لاستيفاء الدين" أورد بعضها على سبيل المثال كما سبق أن لأجراءات الجادة فإنها ستكون متروكة للتقدير وفقاً لطبيعة نشاط كل منشاة.

ويهمنا , هذا الصدد أن نشير إلى إجراءات إعدام بعض الديون في كل من البنوك وشركات إنتاج المواد البترولية .

أولاً وإعسدام الديسون في البنسوك،

في كثير من الأحيان لا تلجياً البنوك إلى القيضياء للحصول على مستحقاتها لدى عمالاتها والأغلب أن هذه البنوك تتفق مع عسملائها المتعشرين في السداد على إعادة جدولة الديون والفوائد وريما التنازل عن جـــزء من هذه الديون ، وتستجلها في دفاترها على أنها استخدام للمخصص إذا زادت قيمة ما تم التنازل عنه عن نسبة الـ ۸۰ ٪ من مخصصات القبروض التي أوجب القبانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ اعتبارها من التكاليف الواجبة الخصم ، أو على أنها ديون ممدومة تحمل على قائمة الدخل بالتسبية لما يزيد على رصيد مخصص القروض ،

جدير بالذكر أن مصلحة الضرائب العامة كانت قد أصدرت الكتاب الدورى رقم

(۲) لسنة ۱۹۹۷ حددت فيه الاعتبارات الواجب مراعاتها لاعتماد مصلحة الضرائب الديون التي تقصوم البنوك بإعدامها تتلخص في:

ا ـ صدور قدرار من مجلس إدارة البنك أو من يحل محله بالنسبة لفروع البنوك الأجنبية بإعدام بدوى التي يتضح عدم جدوى الإجراءات المتخذة حيالها بناء على دراسات الإدارات المنية ومذكرة القانونية .

٢ ـ يت ضمن االت قرير الت في الت في الت في الت في الت البنك ما يفيد البررات التي اسند إليها البنك في إعدام الديون البنك في إعدام الديون - ببيان سنوى عن أرصدة الديون التي تم إعدامها في الله المين التي تم إعدامها في المين التي تم إعدامها ومبررات ذلك الإعدام وترفق صورة هذا البيان

ضمن مرفقات الميزانية القدمة إلى مأمورية الضرائب المختصة . وفي اعتقادنا أن ما ورد بالكتاب الدوري يمثل إجراءات جادة يقر بها مراف العصمايات

<u> ذانیاً ، اعدام دیون شرکات</u>

ويراقبها البنك المركزي .

إن شركات إنتاج المواد البسرولية مثل شل واكسو موييل ومصر للبترول تتعامل مع منافذ التوزيع (محطات تموين المواد البسرولية) في مختلف أنحاء الجمهورية والتي تحمل أسماء هذه الشركات وعادة ما تستحق لدى منافذ التوزيع ربما بسبب الشريع أو لأى سبب آخر إلا أن هذا المبالغ في مجموعها (والمستحقد لدى المبالغ في مجموعها (والمستحقد لدى المبالغ في مجموعها الختلفة) تمثل مبلغاً كبيراً

تتحمله شركة إنتاج المواد البترولية على مدار السنة وتعتبره ديناً معدوماً قد يكون ٧٠,٠٠٠ جنيه أو ٢٠,٠٠٠

ونظرأ لضبالة المبالغ الستحقة لدى كل منفذ على حده فان تستطيع الشركة رفع دعوى قضائية على مستغل كل منفذ للمطالبة بما هو مستحق لها طرقه ، حيث عادة ما تكون المصروفات والأتماب القضائية أكبر من قيمة الدين وعليه فإن شركة إنتاج المواد البشرولية تتخذ قراراً بإعدام هذه الديون لدى منافذ التوزيع في كل سنة بعد توجيه مطالبات عديدة دون حدوى ، مثل هذه المطالبات نرى أنها تمتير من قبيل الإجراءات الجادة لاستيشاء الدين ، وقد صدرت قرارات لجان طعن عديدة في ظل القسانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ الملغى باعتماد إعدام مثل هذه

الديون ۔

المواطنة الوظيفية

إيناس كاسب / باحث اجتماعي ومستشار ضرائب عقارى

حیث آن الجمیع الآن مسکون بهاجس وطنی وشسعسوری وقومی واقتصادی ودیمقراطی ومواطنی .

ويما أن مبدأ (المواطنة) الآن يعد سرعة وفيقح في عالم وعلم السيمقسراطية الحديثة وهو يصتاح كل شئ ويرخي إسداله وجدتني أستدعيه إلى ذهني وأنغمس في معانيه وأحايله ليتعامل معى وأتعامل معه في النسيابية وليس أنجح من التعامل التبادل في خلق صلة حسيمة بين شخصين أو حتى بن الميادي والإشخاص .

وجدته مبداً ومرجعية رائعة لكل شئ بما يشيره في النفس من نوازع المعدل والمساواة والديمقسراطية والإحساس بملكية سهم في الأرض والهواء والعصمل والقسرض والإبداع والتميز والجهر بدواخلنا دون وجل ودون تقرقة أو تصنيف احتاج أو اقتطاع أو تهميش أو احكام قواطع مسبقة ومصنفة ومغرضة.

فكثير ما تكون المبادئ والقواعد نبيلة وعسادلة ومسجسردة ومضوعية حين مولدها ولدى اصحاب الرؤى والقرار لكنها تمر عبر فلاتر ومساطر إدارية قد تصيطها وتفرغها مصحفوا مصحفوا مصحفوا الوسطاء المنفذين والمتواجهين والمتواجهين والمتواجهين والمتواجهين والمتواجهين

مع المواطن العبادى بصبيفيات حالكة من الانحياز والاستحواذ والمصاباة والأغسراض ويلوون أعناقها ويضيقون ما اتسع ويوسىعون ما كان ضيقاً لأهواثهم ومصالحهم وأحيانا لمجرد إشبياع نهم التسلط عندهم وكما يكم الشيطان في التفاصيل تكمن الإحباطات في التطبيق وخالال الاحتكاك المساشس مع المواطنين ومساأن تبدأ المستويات الوسيطة في تطبيق ما يشبرت به المستويات الإعلى حستى يدخل على الشيء ما ليس منه بل يكون عكس المقتصود منه ويصبح مستشأ شأنهما تعالجه وتعساجله بالإلغاء والتغيير فيتقوم على تنفيذ ما غير من تسببوا في إفساد سابقه وتدور الحلقة الجهنمية ونحن مشوشون ولا نعلم كيف تصولت القاصد النبيلة والوليد الواعد إلى لقيط يتنصل الكل من أبوته .

أن من يمثل المستوى الأعلى ويطبق توجيهانه وتوجهانه عليه أن يتحدي بامانة النوايا عليه أن يتحدي المرجيسو وبالحيادية والمعدل في تقدير الميدية والمعدل في تقدير إلى نقسه دون رقابة حقيقية ودؤوبة في في غير أهله ويتسرب الأمر إلى غير أهله . والمسافية والمشاركة في فرض علي على على من أنيط بهم أن

الرؤى ومسهندسي الخطوط العريضة وواضعى السياسات من جهة وبين الجنماهيس من جــهــة أخــرى وليـس لهم أن بهلهلوا القسواعسد والقسوانين الرشيدة ويلووا أعناقها لتناسب مكاسبهم الضيقة وبرجماتيتهم الرعبة الشيرهة فليس أسوأ من أن بيساس أصحصاب الطاقسة الضلاقة وأسبوياء البشس فإما يتصولوا إلى (وكيل أعمال) أو (خولى عزبة) ركوباً للموجة وطلبا للغنبمة وأما أن ينكفئوا على انفسهم ويضنوا بمواهبهم أن ينتهكها اقرام وطيفية تعملقت سبهوا أو بحسن فأن خاطئ بهم إذ غالباً ما يمتازون بالازدواجسيسة والقسدرة على التقمص أمسام المستويات الأعلى وأمام من بمتلكون إجازاتهم أو إقصائهم .

إن انتفاء ومراقبة المستويات الوسيطة والمنوط بها الاصتكال الوسيطة والمنوط بها الاصتحاق الأعلى صمائع القرار وتطبيق أخلاقية وظيفية تقف على نفس درجة الإهمية من إقرار قبواعد وقواسا عنهم وتشكل حجسر وقوال وصحة نفسية المواطن والمساء للتبادل ما بين القمة والقاعدة المواطن ومن ثم للوطن وما للواطن إلا الوطن مستحصاً وسائر على الوطن مسائر على الوطن مسائر على قدمن .

يكونوا وسطاء بين أصحاب

دراسة تحليلية لتحديد مدى العلاقة بين حجم وجودة أداء مكتب المراجع فى ظل التقييم الذاتى لمراجعة القرناء

(مع دراسة ميدانية)

ملخص بحث مقدم من / حمدى محمد إبراهيم عطا الله بكلية التجارة بالإسماعيلية _ جامعة قناة السويس

طبيعة مشكلة البحث:

هناك العبديد من الدراسيات السابقة وثقت المالقة الايجابيسة بين جسودة أداء عملية المراجعة وحجم مكتب المراجعة ، ودراسات أخرى ربطة بين حجم منشأة العميل وحسجم مكتب المراجع وأثر ذلك على جودة أداء عملية المراجعة ، وأيضا هناك دراسات عسديدة تناولت بالدراسة والفحص ما إذا كانت مناك علاقة ايجابية بين جودة أداء عملية الراجعة وحسحم مكتب المراجع مستخدمة أتعاب عملية الراجعة كمؤشر لجودة عملية المراجعة حيث افترضت هذه الدراسات أن خسدمسات المراجعة تكون جيدة ومختلفة وذات قدرة تنافسية عالية في

الأسبواق ، وان هذا الأداء الجيد للجودة ينعكس على الأتعاب..

ويمكن القول بإن هناك ملاقة اليجابية بين الجودة والأتماب قديمة حدى ادلة قدية على عبلاقة الجودة بالأتعاب ودراسات أخرى المناشأة وحجم مكتب المراجعة من ناحية أخرى بين المراجع من ناحية أخرى بين وريطت دراسات أخرى بين حجم المنشأة وحجم مكتب المراجعة وبين استقلال حجم المنشأة وحجم مكتب المراجعة وبين استقلال حجم المنشأة وحجم مكتب المراجعة وبين استقلال عملية المراجع وكفاية تأدية عملية المراجعة.

ويرى الباحث أن الدراسة الصالية تعتبر امتداداً للدراسات السابقة في مجال قسيساس أثر حسجم مكتب

الراجعة على جودة أداء مكتب المراجعة حيث زاد الاهتمام بهذا المجال خصوصا بعد أن انشأ المجمع الأمسريكي للمحاسبين القانونين (AICPA) قسما جدیدا يتكون عضويته من مكاتب للمحاسبة وذلك بهدف تقوية سلطات الرقاية على تلك الكاتب (CPA Firm) حييث يسمح هذا القسم للمجمع بالتأثير المياشر في أنشطة المكاتب حسيث تقسدم هذه المكاتب خسدمسات للمسمسلاء وبالتالي فبإن القبدرة على التأثير في سلوك هذه المكاتب يعبد خطوة هاميه لاحيراز الأهداف الأولية من الإشراف عليها وتقويه جودة خدمات المصاسية والمراجعة التي تقدمها .

وإذا كانت الدراسات في السنوات القلية الماضية في الخسارج من عام 1986 قد ركزت على نتائج البرامج الايجابية لفحص القوائم مراجعة القرناء وحجم مراجعة القرناء وحجم جودة أداء مكاتب المحاسبة القانونية هان الوضع هي مصو في صاجه ماسة إلى إصادة

- عدم قيام المنظمات المهنية في مصر بالدور المنوط بها تجاء الإشراف والرقابة على مكاتب المحاسبة القانونية وعدم المحاسبة القانونية وعدم المحروبة المطبق بواسطة المحروبة المحروبيكي للمحاسبين القانونيين للمحاسبين القانونيين الأعضاء بالمجمع .
- صدور المعاييس المصرية عبيساء ۲۰۰۰ والتى لم تتضمن معيارا بغصوص جيسودة أداء مكاتب المحاسبة والمراجعة القانونية كما أنه لا يوجد إلزام على هذه المكاتب من

جانب أى منظمات مهنية أو تشريعات بخصوص الالتزام بمعايير رقابة جـــودة أداء مكاتب المحاسبة القانونية الأمريكي للمحاسبين أو حتى للإرشاد الصادر من للارشاد الصادر من للمحاسبين (FAC) الاتحاسبين (FAC) الإرشاد رقم (V) مراقبة وجدة أعمال الراجعة.

- تركيز معظم الدراسات في مصر والخارج على مكاتب المحاسبة القانونية كبيرة الحسجم وأهملت هذه الدراسسيات مكاتب المحاسبة صغيرة الحجم بالإضافة لمندم وجود تصنيف محدد في مصر للمكاتب صغيرة الحجم وكبيرة الحجم.
- عسده وجسود دراسسات مصریة ربطت بین حجم مكتب المراجعة وجودة أداء مكتب المراجعة سسواء بطریقة میاشرة أو غیر مباشرة.
- نتيجة للنقد المتزايد لمهنة

المحاسبة ولنقاط الضعف فيها تناول الأستاذ حازم حسسن أن هناك ضسرورة لصحور قانون لتنظيم المهنة يتصمن هذا القانون إنشاء هيئة عليا للمحاسبة والمراجعة تكون مسئولة عن كافة شئون المهنة بما في ذلك إعبداد معايير المحاسبة والمراجعة ومحابيس للسلوك المهنى وتتولى محاسبة القصرين عن أي إهمال مهلتي في أداء العمل وذلك أن مهنة المحاسية ليست ساترا للفسياد والانحرافات لان لها رسالة فمنها تصدر كل القيم وإليها تمودكل المايير وعليها تتوقف كل الالتزامات تجاه المجتمع وأفراده ومستقبله .

أهمية البحث :

ا _ إذا كسان حسجم مكتب المراجعة هاماً وضرورياً لجودة أداء مكتب المراجعة فإن هذا يقدم للعملاء تقييم جاهز كمؤشر للجودة ويقدم مساعدة كساملة لجودة عسمية

الاستشارية الاخرى التي يقدمها المكتب. ٢ _ وجود العلاقة بين حجم

المكتب وجسودة المكتب تحدد شكل السياسات العامة المتبعة وتوثيق العلاقة الايجابية بين حسجم المكتب وجسودة المكتب ويقسم التسبرير المناسب لمراجعة القرناء Peer Review ومتطلبات التعليم المهنى المستمر للمكاتب مختلفة الأحجام. ٣ ـ إذا كان الوضع في أمريكا يلقى اهتماماً من قبل المجستسمع الأمسريكي للمحاسبين القانونيين حيث أنشاء قسماً خاصاً بمكاتب الحاسية القانونية واهتم بجودة أداء المكاتب من خسلال مراجعة أداثها بواسطة مكاتب أخرى زميلة فان الوضع في مصر يحتاج لدراسة توضح تقبييم جـــودة أداء المكاتب في مصر ودور المنظمات الإشرافية على تنظيم المهنة وعسلاقسة الحسجم بالجودة تحتاج إلى نظرة

ودراسة. منهج البحث ،

ينتهج البحث كلا من المنهج الاست قرائي والمنهج الاستتباطى وذلك لان المنهج الاستنقرائي يمد لتكوين الضروض والمنهج الاستتباطي يكشف عن النتائج المنطقية التى تترتب عليها ومسوف يعشمد الباحث على المنهج الاستقرائي وذلك في الوصول إلى المفروض وإجراء الدراسة الميدانية والمنهج الاستنباطي في القيام بالتحليلات الإحصائية للدراسة الميدانية لاختبار فروض البعث.

فروض البحث: الضرض الأول :-

يوجد اختلاف معنوى بين أراء عينة الدراسة جول الأهمية النسبية للمحددات الرئيسية لجودة أداء مكتب المراجعة . الفرض الثاني :

يوجد اختلاف معنوى بين أراء عينة الدراسة حول الأهمية النسبية لمتغيرات ضبط جودة الأداء المهشي من مشظور مراجعة القرناء،

الفرض الثالث:

وجد اختلاف معنوى بين أراء عينة الدراسة حول الأهمية النسبية للأسباب التي تؤدي إلى فنشل عملينة المراجعية ومداخل تحسينها.

هدف البحث:

ومن عبرض مشكلة البحث ومنهجه وفروضه تشضح أهداف البحث حيث يهدف إلى تحديد العلاقة بين حجم مكتب المراجسيسة في ظل التقييم الذاتي لمراجعة القرناء ممثلة في عدد الشركاء وعدد المحاسبين والمراجعين القانونيين وبين جودة أداء مكتب المراجعة مقاسة بطريقة مباشرة أوغير مياشرة.

خطة البحث:

وتحقيقاً لأهداف البحث تم تقسيمه إلى الأجزاء التالية : الضيصل الأول : المساهيم المختلفة لجودة الأداء المهني للمراجع مع عبرض وتقييم وتحليل الدراسات السابقة في محال البحث .

البحث الأولى الاتجاهات المختلفة لمفهوم جودة الأداء الهني للمراجع .

البحث الثباني: عرض وتحليل وتقييم الدراسات السابقة في مجال البحث ،

المصصل الشائي : المنظومة الرئيسية الحددات جودة عملية المراجعة .

المحث الأولى محددات الجودة المرتبطة بالمنشات مصحل المراجعة :

<u>المحث الثاني:</u> محددات الجودة المرتبطة بمكتب المراجعة، المحث الثالث محددات الجودة

الرتبطة بمملية الراجعة . الضصل الشالث: جودة الأداء المنار من منظور مراجعة القرناء .

البحث الأولء مراجعة القرناء كأحد الوسائل التي تؤثر في جودة الأداء المهنى للمراجعة . البحث الثاني، أثر تقييم الأداء والسياسات والإجراءات في الرقابة على جاودة الأداء الهني .

المحدالث الث الوسائل المقترحة لتحسين جودة عملية المراجعة .

الفسصل الرابع: الدراسة المدانية .

المحث الأولى: أسلوب الدراسة

الميدانية .

البحث الثياني؛ التيحليل الإحصائي للبيانات.

الخالصة والنتائج والتوصيات:

خلاصة الدراسة:

استهدف الباحث إلى تحديد العلاقة بين حجم وجودة آداء مكتب المراجب عنة في ظل التقييم الذاتي لمراجعة القرناء ممثلة في عدد الشركاء وعدد المحساسيين والمراجسمين القيانونيين وببن جيودة أداء مكتب المراجعة مقاسة بطريقة مباشرة أوغير مباشرة وشكل هذه المالاقة مع إجراء دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة المسرية ولذا فقد تم تقسيم البحث إلى أربعية فيصول على النحو التالي : ـ

القصل الأول

تناول الباحث في هذا الفصل عبرض منشهوم الأداء المتي للمراجع وكذلك عرض لبعض المفاهيم المختلفة لجودة الأداء المراجعة وعدرض وتحليل وتقييم الدراسات السابقة والتى تناولت مراجعة القرناء

وجودة الأداء المهنى للمراجعة وذلك من خلال المحثين التالين : ـ

السحث الأول: الاتجاهات المختلفة لمفهوم جودة الأداء

المهنى للمراجع والمراجعة ،

البحث الشائي: عرض وتحليل وتقييم الدراسات السابقة في مجال البحث .

وتوصل الباحث بغد عرض وتقييم هذه الفياهيم أن الجودة لابد وأن تشتمل على الأساد الآتية:

١ _ جـودة تنفيد العـمل المداني ،

٢ ـ التأهيل العلمي والعملي للمراجع ،

٣ _ الالت _ زام بالق وانين والتشريعات السارية ،

و أوضح الباحث أنه لا يمكن التعبير عن الجودة من خلال الاعتماد على جانب واحد أو من خـــلال أحـــد بدائل أو متطلبات الجودة مثل الجودة باكتشاف المخالفات .

كما عرض الباحث للدراسات الخاصة بجودة الأداء المنى للمراجع وقام الباحث بمرض وتحليل وتقيييم لهدده الدراسات ، ويرى الباحث أن

هناك بعض العسوامل التي أغفاتها الدراسات السابقة ممثل الاتصالات الجيدة مع المكتب، والتصرفات غير القانونية للعملاء ، هيكل نظم الاتصالات بالمكتب وغيرها . وأيضا عسرض الباحث للدراسات الخاصة بمراجعة القرناء والتي تعتبر من أهم المراجعة .

الغصل الثاني

مسرض البساحث في هذا القصل المنظومة الرئيسية للمحددات التي تناولت عملية الراجعة من خلال مجموعة من المحددات فنجد أن هناك المديد من الدراسات النظرية والتطبيعية التي تناولت خصائص النشاة محل المراجعة والتي تؤثر على حودة عملية الراجعة ومن خلال هذه الدراسات يمكن تحديد أهم محددات جودة المراجعة المرتبطة بالمميل وأيضا هناك مجموعة من العوامل مرتبطة بمكتب المراجعة ويقصد بها العوامل ذات الصلة بالمراجع ومكتب المراجعة والتي تؤثر

سواء بصورة مباشرة أو غير مياشرة على مقدرة مكتب المراجعة في تقديم خدمات الجودة المرتبطة بأعمال المراجعة منها المينات الإحصائية وأوراق عمل المراجعة ولذا تم تقسيم هذا الفصل إلى المباحث الآتية : ... المرتبطة بالمنشاة مصحل المرتبطة بالمنشاة مصحل المرتبطة بالمنشاة مصحل المرتبطة بالمنشاة مصحل

الرتبطة بالنشاة مسحل الراجعة . الراجعة . البحث الثاني: محددات الجودة

المرتبطة بمكتب المراجعة . المحتالاتات، محددات الجودة المرتبطة بأعمال المراجعة .

المرتبطة بأعمال المراجعة .

تناول هذا الفسصل عسرض
وتحليل محددات جودة عملية
المراجعة والتي تم تقسيمها
إلى ثلاث مجموعات هي :
المجموعة الأولى : المحددات
المجموعة الأسماة مسحل
المرتبطة بالمنشساة مسحل
المراجعة وتم تقسيمها إلى
أربعة محددات تم عرضها
وتحليلها ويبان دورها في
تحسين جودة المراجعة .

المجموعة الثانية،

وهى المحسددات المرتبطة بمكتب المراجعة وتم تقسيمها

إلى ثلاثة عشر محدداً وتم مناقشة دور كل منها في تحسين جودة عملية المراجعة من خسلال عسرض وتحليل الدراسات السابقة الخاصة بها

المجموعة الثالثة:

المحددات المرتبطة بأعـمال المراجعة وتم تقسيمها إلى ستة محددات وتم توضيح دوره في تحسين جودة عملية المراجعة .

ويرى البساحث من عسرض للشلاث مجموعات السابقة والتى تؤثر فى جودة المراجعة أن جميع هذه المحددات لابد أن تتكامل مع بمضها لتمثل منظومة تهدف إلى تحسين جودة عملية المراجعة .

الفصل الثالث

خسصص البساحث هي هذا الفصل لعرض وبيان الوسائل الخاصة بضبط جودة الأداء المهنى من منظور مسراجعة القرناء والتي تعبر عن الأبعاد الخاصة بضبط أو رقابة الجودة وكذلك تقييم الأداء ووسائل تحسين جودة عملية المراجعة وذلك من خسلال المباحث الآتية:

<u>المستحث الأول:</u> جسودة الأداء المهنى من منظور مسراجسة القرناء .

البحث الثنائية الثر تقييم الأداء والسياسات والإجراءات في الرقسابة على جسودة الأداء المهنى .

البحث الثنائث الوسائل المقترحة لتحسين جودة عملية المراجعة .

ناقش الباحث في هذا الفصل المتفيرات الخاصة بضبط أو رقابة مستوى جودة الأداء المهنى للمراجعة من منظور مراجعة القرناء وأهم وسائل تحسين عملية المراجعة وقد قسام الباحث بالدراسة والتحليل للوسائل الآتية :

١ ـ مراجعة القرناء كأحد
 وسائل ضبط جودة الأداء
 المنه.

٢ _ تقييم الأداء ،

٣ ـ سياسات وإجراءات ضبط
 أو رقابة الجودة .

أهم وسائل تحسين جودة
 عملية المراجعة .

وتعرض الباحث عند مناقشة وتحليل هذه الوسائل إلى بيان اثرها على ضبط جودة الأداء المهنى للمراجعة وكذلك تناول

الباحث المعايير والإصدارات المهنية الخاصة بضبط الجودة والمسادر من IFAC AICPA بالإضافة إلى معايير المراجعة المصرية .

وتناول الباحث أيضنا في هذا الفصل مناقشة بعض البنود الواردة في قانون 2002 Oxley لبيان أثرها على ضبط جودة الأداء المهني .

وقد أوضع الباحث أن برنامج التنظيم الذاتي كأحد عناصر الرقابة المنية على الأداء وأن مراجعة النظير تمثل حجر الزاوية في التنظيم الذاتي للمهنة حيث تستخدم كوسيلة للخصمول على تأكيد بأن الإجراءات التي تستخدمها مكاتب الماسية والراجعة تقدم الحماية الكافية للجم هور من الأداء غير المقبول مهنياً وذلك من خلال تقديم عناصر الرقابة على الجودة المطبقة داخل مكاتب المحاسبة والمراجعة والتأكد من كفايتها وملائمتها ، وتحقق مراجعة النظير منافع متمددة ثعل أهمها تحسين جودة الأداء المهنى وزيادة ثقة الجمهور وينتج عن القيام

بمراجعة النظير تكاليف سواء كانت خاصة بمراجعة النظير أو التكاليف خاصة بالعقوبات المهنية ولا يوجد إلزام بتطبيق نظام الرقابة على الجودة أو مراجعة النظير داخل مكاتب المحاسبية والمراجعة هي جمهورية مصر العربية سواء من المنظمات المهنية أو التشريعية أو الحكومية .

الفصل الرابع

تهدف الدراسة الميدانية التي احراء قام بها الباحث إلى إجراء اختيار لكل من المحددات الرئيسية لأداء مكاتب المراجع والتي تعد بمثابة فيود على اداء مراقب الحسابات وأيضاً للأسباب التي تؤدي إلى فشل عملية المرجع في حالة عدم اتباع منهج القرناء وأيضاً اهم وسائل تحسين جودة عملية المراجعة .

ولذلك فقد تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين هما : السحث الأولى أسلوب الدراسة

المسائقون المواجب المراسسة مروض البحث وتصميم أداة البحث وتصميم أداة بالإضافة إلى تحديد أساليب التحليل الإحصائي .

السحث الثماني؛ التصحليل الاحصائي للبيانات من خلال ثلاث عناصر أساسية هي : معامل الثبات والأهمية النسبية واختبارات الفروض. نتائج الدراسة :

تتمثل أهم نتائج البحث في الآتى:

أولأ النتائج النظرية : _ إن جودة مكتب المراجع لابد

وأن تشتمل على الأبعاد الآتية ١ _ جودة تنفيد العمل الميدائي .

٢ - الشأهيل العلمي والعملي للمراجع .

٣ _ الالتـــزام بالقــوانين والتشريمات السارية .

_ إن برنامج التنظيم الذاتي كأحد عناصر الرقابة المهنيسة على الأداء ، وأن مراجعة النظير تمثل حجر الزاوية في التنظيم الذاتي للمهنة حيث تستخدم كومسيلة للحصول على تأكيد بأن الإجراءات التي شبتخدمها مكاتب المحاسبة والمراجعة تقدم الحماية الكافية للجمهور من الأداء غير المقبول مهنياً ، وذلك من خيلال تقديم عناصر

الرقابة على الجودة الطبقة

داخل مكاتب المحاسبة والمراجعة والتكدمن كفايتها وملائمتها .

- تحقق مراجعة النظير منافع متعددة لعل أهمها تحسين جودة الأداء المهنى وزيادة ثقة الجمهور وينتج عن القيام بمراجعة النظير تكاليف سواء كانت خاصة بمراجعية النظيير أو التكاليف خاصة بالعقوبات المهنية .
- لأ يوجد إلزام بتطبيق نظام الرقسابة على الجسودة أو مسراجعية النظيسر داخل مكاتب المحاسبة والمراجعة في جمهورية مصر العربية سواء من المنظمات المنية أو التشريعية أو الحكومية .

ثانيـاً : نتائج الدراســـة الهيدانية :

١ _ يوجد اختلاف معنوى بين أراء عينة الدراسة حول الأهمية النسبية للمحددات الرئيسية لجودة أداء مكتب المراجعة ومكتب الراجعة .

۲ ـ يوجد اختلاف معنوى بين أراء عينة الدراسة حول الأهمية النسبية لمتفيرات

ضبط جودة الأداء المهنى من منظور مسراجهة القرناء،

- ٣ _ يوجد اختلاف معنوى بين أراء عينة الدراسة حول الأهمية التسبية للأسباب التي تؤدي إلى فيشل عملية المراجعة ومداخل تحسينها .
- ٤ .. لا يوجد إلزام بتطبيق نظام الرقابة على الجودة أو مراجعة النظير داخل مكاتب الحاسبية والمراجعة في جمهورية مصر المربية سواء من النظمات المهنيسة أو التشريعية أو الحكومية . توصيات البحت :

بناءً على النتائج التي توصل إليها البحث يقترح الباحث التوصيات الآتية:

١ _ حوكمة مكاتب المراجعة . ٢ ـ التــخــمنص الصناعي لكتب الراجعة .

۲۔ اِصدار معیار مصری يوضح دور مراجعة النظير في تحسين عملية المراجعة . ٤ _ إلزام جـــمــيع مكاتب

المحاسبة والمراجعة بهذا المعجاز

نصوص اتفاقية العوائق الفنية على التجارة

وقدوة :

الظروف الاقتصادية الدولية التي أفرزت ـ ضمن ما أفرزت _ اتفاقية منظمة التجارة العالمية لكي تميد تنسيق العلاقة الاقتصادية بين دول الشمال المتقدم ودول الجنوب . النامى بما يسمح بتحقيق قدر من عدالة توزيع الثروة بينهما ويما يدفع بمحلة التنشدم الاقتصادي لدول الجنوب النامى من خالال تتمية التجارة لصالح رخاء وازدهار كاضة شعوب الدول الموضعة على الاتفاقية وعددها ١١٧ دولة ، وتتصب مهام منظمة التجارة المالية على أن تكون الإطاز المؤسسسي والآليسة المؤسسية لتسهيل تنفيذ وإدارة الاتفاقيات التي تديرها منظمة التجارة العالمية وهي اتفاقية الجات ، واتفاقية

العواثق الفنية للتجارة .

وفى الوثيقة الإيضاحية تنص اتفاقية إنشاء منظمة التجارة المالية (W.T.O) على أهداف "الجات" والتي تتمثل في رفع مستوى العيشة والدخل لشحوب العالم ، وتحقيق التوظيف الكامل وتنميلة الإنتياج والتبجيارة وتحقيق الاستغالال الأمثل للموارد الاقتصادية ، وتمتمد وثيقة المنظمة على اعتماد فكرة النمو التعاقدي Sestaionable Development من خــــلال تحقيق الاستخدام الأمثل لموارد الاقتصاد العالمي والإقرار بالحاجة إلى حماية والحفاظ على المناخ الملائم يما يتمشى مع الستويات المتباينة للنمو الاقتصادي لكل دولة هذا ما يتعلق باختصار شديد عن أهداف اتفاقية

الجات كأحد جناحي منظمة التجارة العالمية . أما الجناح الآخر ضهى اتفاقية المواثق الفنية للتجارة كأحد مخرجات المنظمة العالمية .

وقبل الحسديث عن هذه الاتفاقية وكيفتية تفعيلها منكت في هذه المقسال بعرض التفاوتية المواثق الفنية على التجارة ونقاط الاستملام كأحد مخرجات اتفاقية المناهة التجارة العالمية .

نصوص الاتفاقية ،

إن الأعضاء مراعاة منهم لجولة أرجواى من المفاوضات التجارية المتمددة الأطراف ورغبة منهم في تعريز أهداف اتفاقية جات ١٩٩٤.

الذى يمكن أن تقسدمسه

المقاييس الدولية ونظم تقييم المطابقة في هذا الشان بتحسين كفاءة الإنتاج، وتسهيل سير التجارة الدولية، ورغبه منهم بالتالي في تشجيع وضع هذه المقاييس الدولية ونظم تقييم المطابقة ، ورغيبة منهم مع ذلك في ضمان الا تكون القواعب والقاييس الفنية بما فيه التعبشة ومتطلبات وضع الملامات والفلاف وإجراءات تقييم المطابقة للقواعد والقابيس الفنية عقبات لا داعى لها أمام التجارة الدولية ، وإذ يسلمون بأنه لا ينبغى منع أي بلد من اتخساد الإجراءات اللازمة لضمان نوعية صادراته ، ، أو لحماية حياة أو صحة الإنسان أو الحيوان أو النيات وحساية البيئة أو لمنع ممارسات الغش على الستويات التي يراها مناسبة بشرط ألا تطبق بطريقة يمكن أن يكون فيه تمييز متعسف أو غير مبرر بين البلدان التي تسيودها نضمن الظروف ، أو تقسيسَداً

مستتراً للتجارة الدولية ، وأن تتطابق فيما عدا ذلك مع أحكام هذا الاتفاق .

وإذ يسلمون بأنه لا ينبغى منع أى بلد من اتضاذ الإجراءات اللازمة لحماية مصالح أمنه الأساسية .

وإذ يسلمون بالإسهام الذي يمكن أن يقدمه التوحيد القياب النولي فينقل التكولوجيا من البلدان النامية .

وإدراكاً منهم أن البلدان النامية قد تواجه صعوبات خاصة في وضع وتطبيق القواعد الفنية ومقاييس وإحراءات تقييم المطابقة ورغبة منهم في مساعدة هذه البلدان في جهودها بهذا الشأن .

يتفقون بمقتضى ذلك على ما يلى :

الصادة (إ) أحكام عناصة

١-١ يقيصب بالصطلحات

العامة للتوحيد القياسى وإجراءات تقييم المطابقة ، عادة ، المغنى الوارد فى التعاريف المعتمدة فى نظام الأمم المتسحدة وهيسئات التسوصيسد القياسى الدولية مع مراعاة سياقها ، وفى ضوء هدف ومقاصد هذا الاتفاق .

١-٢ ولكن لأغسسراض هذا الاتضاق تتطبق مسمانى المصطلحات الواردة فى الملحق رقم (١).

۱-٦ تخضع كل المنتجات ، بما فيها المنتجات الزراعية والصناعية ، لأحكام هذا الاتفاق .

١-٤ لا تخسط مواصفات

الشراء التى تمدها الشراء التى تمدها الأجهزة الحكومية لتطلبات الإنتساج أو الإستهالات في هذه الأجهزة لأحكام هذا الاتفاق ، وإنما يحكمها الاتفاق بشأن المشتريات المحكومية في حدود

المشمول الخاص به.

1-0 لا تنطيق أحكام هذا الاتفاق على الإجراءات الصعية وإجراء الصعة النباتية وقد تحيلها في الملحق "الف" للاتفاق بشأن تطبيق الإجراءات الصعية النبانية .

۱-۱ تفسر كل إشارة في هذا الاتفاق إلى القـواعـد الفنيــة والمقـاييس وإجراءات تقييم المطابقة على أنها تشـمل أية تعديلات تدخل عليها وأي إضـافـات إلى قواعـدها أو المنتجات التي تفطيها فيما عدا التعديلات والإضافات التعديلات والإضافات التعديلات والإضافات

القواعد الفنية والمقاييس

المادة (۲) إعداد واعتماد وتطبيق القواعد الفنية بواسطة أجهزة الحكومة المركزية . فيما يتعلق بأجهزة الحكومة المركزية .

١-٢ يكفل الأعضاء تمتع

المنتجات المستوردة من أراضى أى عضو من حيث القواعد الفنية بمعاملة لا تقل عن المستجاعة المنتجات المماثلة ذات الشان الوطنى وكذلك للسلع المشابهة التي يكون منشاها أى دولة أخرى .

٢-٢ يكفل الأعنضاء عندم إعداد القواعد الفنية أو اعتمادها أو تطبيقها بفية خلق عقبات لا ضرورة لها أمام التجارة الدولية ، أو ألا يكون لها القرض لا ينبغي أن تكون القواعد الفنية مقيدة للتجارة بأكثر مما يجب لتحقق غرض مشروع مع مراعاة المخاطر التي قد يثيرها عدم تحقيقه ، ومن بين هذه الأغراض الشروعة متطلبات الأمن القسومي ، ومنع ممارسات الفش حماية لحياة أو صحة الإنسان

أو الحيوان أو النبات أو حماية البيشة ، ومن بين حماية البيشة ، ومن بين المناصلة عند تقييم هذه المخاطر المناسبة المتساحسة أو التكنولوجيا المرتبطة بالتسخيال أو الاستعمالات النهائية

٣-٢ يتوقف سريان القواعد الفنية إذا لم تعد نفس الطروف أو الأغسراض فنائه من أو إذا كان من المكن مواجهة الظروف أو الأغساض المتغيرة بطريقة أقل تقسيداً,

Y-غ حيثما يلزم وضع قواعد فنية وتوجد مضاييس دولية أو يكون استكمالها وشيكاً تستخدم الدول الأعضاء هذه المقاييس، أو الأجراء ذات الصلة منها كأساس لقواعدها الفنية ، إلا كلما كانت هذه المقاييس الدولية أو

الأجزاء ذات الصلة منها وسيلة غير فعالة أو غير فعالة أو غير ملائمة لتحقيق الأهداف المشروعة المقصودة، مثلاً بسبب عوامل مناخية أو جغرافية أساسية أو مشاكل تكنولوجية أساسية .

٧-٥ المنضية الذي يعبد أو يمتمد أو يطبق قواعد فنية قد يكون لها أثر هام على تجارة الأعضاء الآخرين يشرح بناء على طلب عضو آخر مبررات تطبيق القواعد الفنية وفق أحكام الفقرات من ٢ إلى ٤ ، وعند إعداد أو الاعتماد أو تطبيق قبواعبد فنيئة من أجل الأمداف الشروعية المبينة صراحة في الضقرة ٢ ، وفقاً للمقابيس الدولية ذات الصلة ، ويفت ترض افتراضاً ، وأن يجوز إثبات عكسه ، أنها لن تضع عقبة لا مبرر لها أمام التجارة الدولية .

7-۲ يسهم الأعضاء بدور كامل في حدود مواردهم فيعمل هيئات التوحيد المتاسبي الدولية المناسبة دولية المنتجات التي اعتصدت الأعضاء بشانها أو تعتزم أن تعتصد قواعد فنية ، وذلك بغية تحقيق تناسق وذلك بغية تحقيق تناسق الفواعد الفنية على الفنية على

٧-٧ ينظر الأعضاء نظرة إيجابية إلى القواعد الفنية لباقي الأعضاء باعتبارها معادلة تختلف عنها ، بشرط أن تكون مقتمة بأن هذه تكون مقتمة بأن هذه قواعدهم بصورة كافية . الاقتضاء قواعدهم المنية القائمة على الاقتضاء قواعدهم منوية القائمة على أساس متطلبات الإنتاج من حيث الأداء وليس من حيث التصميم أو

٩-٩ حيثما لا يوجد معيار دولى ذو صلله ، أو لا يتطابق المضمون الفنى مع المضمون الفنى مع المضمون الفنى المستايس الدولية ذات الصلة ، وإذا كسان من القواعد الفنية أن تؤثر تأثيراً كبيراً على تجارة الأعضاء الأخرين فلي الأعضاء الأعضاء:

٢-٩-١ أن تصدر نشرة في

مرحلة مبكرة مناسبة ،
تعلن فيها أنها تقترح
تطبيق قواعد هنية معينة
، بحيث يمكن للجهات
المعني قلى الدول
٢-٩-٢ تخطر الأعساء
الأخسرين من خسلال
الأمانة بالمنتجات التي
القترحة ، مع بيان موجز
بهدفها ومبررها ، ويتم

مبكرة يمكن فيها إدخال

التحديلات أو أخد

التعليقات في الاعتبار .
7-9-7 تقدم للأعضاء الأخرين بناء على طلبهم تفاصيل القواعد الفنية المقترحة أو نسخاً منها مع تحديد ما أمكن ، الأجزاء التي تبتمد في جوهرها عن المقاييس الدولية ذات الصلة .

٧-٩-٤ تترك فترة زمنية مناسبة ، دون تمييز ،
للأعضاء الأخرين لكى يقدموا تمليقاتهم كتابة ،
ويناقشوا هذه التمليقات بناء على طلب هؤلاء الأعضاء ويأخذوا هذه التمليقات المكتوبة ونتائج المناقشات في الاعتبار .

۱۰-۲ مع عسدم المسساس بالأحكام الواردة هي مقدمة الفقرة ٩ يمكن المضو إذا ثارت مشاكل ملحة تتصل بحماية السلامة أو الصحة أو البيئة أو بالأمن القومي أو هددت بالظهور أن يغضل اتخاذ ما يرى

إغـفاله ضرورياً من الخطوات التي تعـددها الفقرة ٩ على أن يقـوم العضو لدى اعتمادات القواعد الفنية بما يلى:

- ١-١-١ يخطر الأعـضاء الأخرين على الفور من خلال الأمانة بالقواعد الفنية المينة والمنتجات الشمولة فيها ، مع بيان الفنية ، ومبررها ، بما في ذلك طبيعة المشاكل اللحة .

٢-١٠-٢ يقسدم للأصطاء الأخرين بناء على طلبهم ، نسخاً من القواعد الفنية .

۱۰-۲ پسسسمح للدول الأخرين ، دون الأعضاء الآخرين ، دون تمييز ، بتقديم تعليقاتهم كـــــابة ، وتناقش هذه التحليقات بناء على التعليقات المكتوبة ونتائج هذه المناقسة المكتوبة ونتائج هذه المناقسشات في الاعتبار ،

11-1 يكفل الأعضاء نشر كل القصاعد الفنية التي التي اعتمادت على وجه السرعة أو يوفرونها بطريقة تمكن الأطراف ذات المصلحة في الدول الأعاضاء الأخاري من ممرفتها .

۱۲-۲۱ وفيما عدا الظروف المستحدد مع متطلبات المستحدد المس

المادة (٣) إعداد واعتماد القواعد الفنية بواسطة الأجهزة التابعة للحكومات المحلية والأجهزة غير الحكومية . فيها يتعلق بأجهزة الحكومسة المحليسة أو الهيئات غير الحكومية في

أراضيها :

۱-۲ يتخد الأعضاء الإجراءات المناسبة التي يحتاجون لها لضمان مطابقة هذه الأجهزة لأحكام المادة ٢ هيما عدا الفقرتين ٢/١ و ١/١٠ من المادة ٢ .

٢-٢ يكفل الأعضاء الإخطار عن القواعد الفنية الخاصة بالحكومات المحليمة على المستوى الذي يلى الحكوم....ة المركزية مباشرة وفقأ لأحسكام الفقرتين ٩-٢ و ١٠-٢ من المادة ٢ ، مع مسلاحظة أن الإخطار اليس مطلوباً بالنسبة للقواعد القنية التي يكون منضمونها الفنى هو نفسته منظمون القواعد الفنية التي أصندرتها أجهزة الحكومية المركسزية في الدولة العصصو والتي سبق الإخطار عنها.

٣-٣ يجـوز أن يشـتـرط الأعــضاء أن يكون الاتصال بالأعـضاء الأخـرين ، بما هى ذلك الإخطارات وتقــديم المعلومات والتعليقات والمناقشات المشار إليها هي الفقرتين ١٠ ، ٩ من المادة ٢ من خــلال الحكومة المركزية .

٣-٤ لا يتخذ الأعضاء إجراءات تتطلب أو تجعل أجهزة الحكومة المحلية في أراضيهم بالتصرف بطريقة لا تتسق مع أحكام المادة (Y) .

٣-٥ يتحصمل الأعضاء المستولية الكاملة بمة تضى هذا الاتفاق عن مراعاة احكام المادة ٢ ، ويضعون وينفذون إجراءات وآليات إيجابية للبعم مراعاة الأجهزة الأخرى غير أجهزة الحكومة المركزية للمادة ٢ .

إعسداد الموامسفات واعتمادها وتطبيقها

3-1 يكفل الأعضاء قبول أجهزة التوحيد القياسى في حكوماتهم المركزية والالتزام بقواعد في السلوك الجيدة في المحاداد المقادية واعتمادها وتطبيقها الوارد في الملحق ٢ لهذا الاتفاق (والمشار إليها في هذا الاتفاق باسم وتطبيقها وتطبيقها .

ويتخذون ما قد يتاح لهم من إجراءات مناسبة لضمان قبول أجهزة التوجر . القياسي في الحكومية المحليسة أو المينات غير الحكومية التوجيد القياسي في الإقليمية التي تكون هيئة أو أكثر في أراضيها المسلوك الجاهدا المسلوك الجاهدا السلوك الجاهدا وتطبيقها.

وقضالاً عن ذلك لا يجوز أن يتخذ العضو إجراءات من شانها

مطالبة أجهزة التوحيد القياسى هذه ، بشكل مباشر أو غير مباشر ، أو بالتصرف بطريقة لا تتسق مع قواعد السلوك الجيد أو تشجيعها على ذلك .

وتنطبق التسزامسات الأعضاء بشأن التزام أجهزة التوحيد القياسى بأحكام قواعد السلوك الجيد بغض النظر عما إذا كان جهاز التوحيد القياسى هذا قد قبل القواعد أو لم يقبلها .

4-7 يعتبر الأعضاء أجهزة التوحيد القياسي التي قبلت قبواعد السلوك الجيد وتلتزم بها ملتزمة بمبادئ هذا الاتفاق.

المطابقة مع القواعد الفنية والمقاييس المادة (٥)

إجراءات تقييم المطابقة بواسطة أجهزة الحكومة المركزية:

٥-١ في الحالات التي يطلب فيها تأكيد إيجابي

للمطابقة مع القواعد الفنية أو المقابيس يكفل الأعضاء تطبيق أجهزة الحكومة المركزية فيها للأحكام التالية على المنتجات التي يكون منشوها في أراضي أعضاء آخرين .

٥-١-١٠ إعداد إجراءات تقييم الطابقة واعتمادها بحيث تتيح فرصلة الوصول لموردي المنتجات الشبابهية في أراضي الأعبضياء الأخبرين بمقتضى شروط لا تقل عن الشروط المنوحة لموردي المنتجات المباثلة من منشا وطنى أو من بلد آخر هي وضع مماثل ، وتستشيع فسرصية الوصول حق الوردين في تقييم المطابقة بمقتضى أحكام الإجسراءات بما فيها ،حيثما تنص الإجسراءات ، إمكانيسة إجراء أنشطة تقييم في المواقع والحبصبول على علامة التظام .

٥-١-٢ ألا تعسد إجسراءات تقييم المطابقة أو تعتمد أو تطبق بغيية وضع عقبات غير ضرورية أمام التجارة الدولية أو لا يكون لها هذا الأثر، ويعنى هذا بين ما يعنيه ألا تكون إجراءات تقييم الطابقة أكثر صرامة أو أن تطيق بصرامة أكبر مما يلزم لإعطاء العضو المستورد الثقة الكاهية في أن المنتجات تتطابق مع القواعد أو المقاييس الفتيلة المطبيقية ، مع مراعاة المخاطر التي قد يثيرها عدم المطابقة ،

٥-٢ يكفل الأعضاء عند تنفيذ أحكام الفقرة ١ :

۱-۲-۵ أن تتم إجراءات تقييم المطابقة وتستكمل بأسرع ما يمكن وينظام لا يقل أفضلية عن المنتجات التي يكون منشدة ها في أزاضي الأعضاء الأخرين عن المنابية.

٥-٢-٧ أن تعلن عن الفــــرة الموحدة اللازمة بالنسبة لكل إجراء من إجراءات تقييم المطابقة أو أن تبلغ فترة المالة التوقعة للطالب بناءً على طلبه . وتقوم الهيئة المختصة عند تلقيها لطلب ما بفحص مدى استكمال الوثائق على وجسه السرعة وإبلاغ الطالب بنواحى النقص بطريقة دقيقة وكاملة ، وتبلغ الهيئة المختصة الطالب ا بنتائج التقييم بأسرع ما يمكن بطريشة دقيشة وكساملة بحسيث يمكن اتخساذ إجسراءات التصحيح عند الضرورة . ، وحتى عند وجود نقص وفي الطلب تقوم الهيشة المختصة حيثما كان ذلك عملياً بالسير في تقييم المطابقة إذا طلب المتقدم ذلك ويبلغ الطالب بناء على طلبه بالرحلة التي بلغشها الإجبراءات مع تفسير أي تأخير .

۵-۲-۳ تقتصر منطلبات المعلومات على ما هو ضرورى لتقييم المطابقة وتحديد الرسوم.

2-Y-3 تحست رم سرية الملومات عن المنتجات التي يكون منشؤها في أراضي الأغسساء الأخرين والناجمة عن أو المقدمة بمناسبتها أو المقدمة بمناسبتها بنفس الطريقة التي تحسرم بها سرية المعلومات عن المنتجات المسالح التجارية المسالح التجارية المشروعة .

٥-٢-٥ تكون الرسسوم المسروضة على تقييم مطابقة المنتجات الناشئة في أراضي الآخسرين عادلة بالنسبة لأي رسوم نقييم مطابقة مسئل هذه المنتجات ذات المنشأ الوطني أو القنادمة من أي بلد أخر مع مراعاة تكاليف الاتصسالات

والنقل وغير ذلك من التكاليف الناجمة عن الاختلافات بين موقع مرافق الطالب وهيئة تقييم المطابقة .

٥-٢-٦ لا يجوز أن يسبب موقع المرافق المستخدمة في إجسراءات تقييم المطابقة واختيار العينات أي متاعب غير ضرورية للطالبين أو كلائهم

٥-٧-٧ حيث ما تغيرت مواصفات منتج ما عقب تحديد مطابقت مع القياد الفنية أو المقايس تقتيم مطابقة المنتج المعدل على ما هو ضرورى لتحديد ما إذا كانت هناك ثقة كافية في أن المنتج مسازال يستوفى شروط القواعد المنية أو المقاييس المنية.

٥-٢-٨ توضع إجراءات للنظر فى الشكاوى من سير إجراءات تقييم المطابقة

واتخـــاذ إجـــراءات تصحيحية حين يكون للشكوى ما يبررها .

٥-٣ لا تهنع الأحكام الواردة في الفقص رتين ١، ٢ المضو من إقامة نقاط مراقبة مناسبة داخل أراضيه .

٥-٤ في الحالات التي تتطلب تأكيداً لمطابقة المنتحات مع القواعد الفنية أو المقاييس وتوجيد فيها أدلة أو توصيات صادرة عن هيئات توحيد قياسي دولية أو يكون استكمالها وشبكأ بكفل الأعضاء استخدام أجهزة الحكومة المركزية لهذه الأدلة أو التوصيات أو ثلاًجــزاء ذات الصلة منها كأساس لإجراءاتهم لتقييم المطابقة حالأ حين لا تكون هذه الأدلة أو التوصيات أو أجزاؤها ذات صلة بعد تفسيرها بناء على طلب مناسبة للدول الأعضاء المنية لأسباب منها: متطلبات

الأمن القسومى أو منع ممارسسات الغش أو حماية سلامة وصحة الإنسان أو حياة الحيوان أو النبات أو البيئة أو لمعرافية أخرى أساسية أو مشاكل في البنية

٥-٥ يؤدى الأعصصاء دوراً كالمصلاً في حدود مسواردهم، في قيام الدولية الماسية بإعداد أدلة أو توصيات بشأن إجراءات تقييم المطابقة بهدف تناسق إجراءات تقييم المطابقة على المطابقة على أوسع أساس ممكن .

٥-١ حيثما لا يوجد دليل أو توسية ذات صلة صادرة عن هيئة توحيد قياسى دولية ، أو حيثما لا يتطابق المحتوى الفنى لإجراءات تقييم المطابقة المقترحية مع الأدلة والتوصيات ذات الصلة الصادرة عن هيشات

التوحيد القياسى الدولية ، وإذا كان من شأن إجراءات تقييم المطابقة أن تؤثر تأثيراً كبيسراً على تجارة الأعضاء الأخرين فإن على الأعضاء الأخرين فإن

1-7-0 ينشروا أخطاراً هي
مطبوع في مرحلة مبكرة
مناسبة بأنهم يزعمون
تطبيق إجراءات تقييم
مطابقة معينة بحيث
تتسمكن الأطراف ذات
المصلحسة هي الدول
الأعضاء الأخرين من
معرفتها

7-1-7 يخطروا الأعضاء الأخصرين من خصلال الأخصرين من خصلال الأمانة بالمنتجات التي يشملها إجراءات تقييم بيان موجز عن هدفها بيان موجز عن هدفها الإخطار في مصرحلة مكرة مناسبة يمكن فيها إجراء التحديلات أو مراعاة المطابقات.

٥-٦-٣ يقدموا للأعضاء الأخرين بناء على طلبهم تضاصيل من الإجراءات المقترحة أو نسخاً منها، ويحسدوا إن أمكن الفقرات التي تبتعد هي الجسوهر عن الأدلة أو التوصيات ذات الصلة الصادرة عن هيشات التسوهيد القياسي التوريد القياسي الدولية .

٥-٦-٥ يفسحوا فترة زمنية مناسبة دون تعييز للأعضاء الآخرين لكى يقدموا تعليقاتهم كتابة ويناقشوا هذه التعليقات بناء على طلب مؤلاء الأعضاء، ويأخذوا هذه التعليقات المكتوبة ونتائج المناقشات في الاعتبار.

٥-٧ مع عسدم المسامل بالأحكام الواردة هي مقدمة الفقرة لا يمكن المضو إذا ثارت مشاكل ملجة تتصل بحماية السلامة أو الصحة أو البيئة أو بالأمن القومي أو هددت بالظهـور أن

يف غل اتخاذ ما يكون إغ فاله ضرورياً من الخطوات التى تعددها الفقرة ٦ على أن يقوم العضو لدى اعتماد

1-٧-٥ يخطر الأعـضاء الآخرين على الفور من خلال الأمانة بالإجراءات المنية والمنتجات التي تشملها مع بيان موجز عن هدف الإجراءات ومبررها بما في ذلك طبيعة المشاكل اللحة.

٧-٧-٥ يقسدم للأعسضاء الآخرين بناءً على طلبهم نسيخاً من قسواعسد الإجراءات .

9-٧-٣. يعسمه للأعضاء الأخرين دون تمييز بتقديم تعليقاتهم كتابة ويناقش هذه التعليقات بناءً على طلبهم ويأخذ هذه التعليقات المكتوية ونتائج هذه الناقشات هي الاعتبار.

٥-٨ يكفل الأعضاء نشر كل إجراءات تقييم المطابقة التى اعتمدت على وجه السرعـة أو يوفـروها بطريقة تمكن الأطراف ذات المصالحة في الدول الأعـضاء الأخـرى من معرفتها .

٥-٩ وفيها عدا الطروف الملحة المشار إليها في المحتاج المشار إليها في الفقرة ٧ يفسح الأعضاء فترة زمنية مناسبة لنشر المطابقة المحتاجات تقييم المطابقة وبدء سرياتها ، حتى في الدول الأعضاء ألمسدرة ، وخاصة من المدان النامية لكي يوائموا منتجاتهم أو أساليب إنتاجهم مع المستورد .

المادة (٢) الاعتبراف بتقييم المطابقة بواسطة أجهزة الحكومة المركزية . بما يتسعلق بأجسهيزة

حكوماتهم المركزية :

١-٦ مع عدم الساس بأحكام الفقرتين ٣ و ٤ يكفل الأعضاء حيثما أمكن فبول نتائج إجراءات تقبيبه المطابقة لدى الأعضاء الآخرين ، حتى حين تخيتك هذه الإجــــان عن إجراءاتهم ، بشرط أن يروا أن هذه الإجراءات توفر ضمانا للمطابقة مع القواعد الفنية أو المقاييس المطبقة يعادل إجراءاتهم ومن المسلم به أن المشاورات السبقة قد تكون ضرورية للتوصل إلى تفساهم مسرض للطرفين وخاصة فيما يتعلق بما يلى :

1-1-1 الكفاءة الفنية الكافية والمستمرة لهيشات تقييم ذات المطابقة ذات الصلة لدى العـضـو المصـدر بحث يمكن أن توجد ثقة في استمرار الاعتماد على نتائج تقييمها للمطابقـة، وفي هذا

الصحد يؤخصة في الاعتبار التحقق من المطابقصة عن طريق الاعتمادات مثلاً مع الأدلة أو التوصيات ذات الصلة الصحادرة عن المياسي للدولة .

7-1-7 قصر قبول نتائج تقييم المطابقة على النتائج التي تصدرها هيئات معينة في الدولة العضوة الصدرة .

٢-٦ يكفل الأعضاء أن تسمح أراؤهم لتقييم المطابقة بقــدر الإمكان بتتقـيـد أحكام الفقرة ١

٢-٦ يشجع الاتفاق الأعضاء على على أن يكونوا على استعداد للدخول بناء على طلب الأعضاء الآخرين في مفاوضات من أجل عقد اتفاقيات بالاعتراف المتبادل بنتائج إجراءات تقييم المطابقة في كل منهم ويجوز أن يشترط

الأعضاء أن تستوفى هذه الاتفاقيات مقاييس الفقرة ١١ ، ويقتنعوا معاً بإمكان تسهيلها للتجارة في المنتجات المهيئة .

[-3 يشجع الأعضاء على السماح بمشاركة هيئات تقييم المطابقة القائمة في أراضي الأعضاء الأخرين في إجراءاتهم لتقييم المطابقة بشروط لا تقل عن الشروط المتاحة لهيئات التقييم في أراضي عم أو في أراضي عم أو في أراضي على الد آخر.

المادة (۷) إجراءات تقييم المطابقة بواسطة أجهزة الحكومة المحلية . مناحل نتاعاة بأحامة

فيــما يتـعلق بأجـهزة الحكومـة المحليــةداخل أراضيهم

۱-۷ يت خد الأعصاء الإجراءات المناسبة المتاحة لهم لضمان التزام هذه الأجهرة بأحكام المادتين ٥ و ٦ باستشاء الالترام

بالأخطار المشار إليها في الفقرتين ٢/٦ ، ١/٧ من المادة ٥ .

٧-٧ بكفل الأعضاء الأخطار عن إجراءات تقييم المطابقية الخياصية بالحكومة الحلية على المستوى الذي يتلو الحكومسة المركسزية مباشرة وفقأ لأحكام الفقرتان ١/٧ ، ١/٧ من المادة ٥ ، مع ملاحظة أن الإخطار لن يكون مطلوباً · بالنسبة لإجراءات تقييم المطابقسة التي يكون مضمونها الفني في الأسياس مونفيسيه مضمون تقييم المطابقة لأجهزة الحكومة المركزية في الدول الأعسطساء المعنيسة والتى سبيق الإخطار عنها.

٧-٧ يجوز أن يشتسرط الأعسطاء أن يكون الاتصال بالأعضاء الأخسرين بما في ذلك الإخطارات وتقسديم المعلومات والتعليقات

٧-3 لا يتخذ الأعضاء إجراءات تطلب أو تشجع أجهزة الحكومة المحلية فى أراضيهم بالتصرف بطريقة لا تتسبق مع أحكام الملاتين ٥ و ٢ .

۷-٥ يتحصمل الأعضاء المسئولية الكاملة بمقتضى هذا الاتفاق عن مسراعاة احكام المادتين ٥ و ٦ ويضعون وينفسنون إجسراءات وآليات إيجابية لدعم مراعاة الأجهزة الأخرى غير أجهزة الحكومة المركزية لأحكام المادتين ٥ و ٦ .

الهادة (٨) إجراءات تقييم المطابقة.

۱-۸ يتنخت الأعضاء الإجراءات المناسبة المتاحة لهم لضمان التزام الهيئات غير الحكومية التي تقوم

بإجراءات تقييم المطابقة في أراضيها مع أحكام المادتين و و 7 باستثناء الالترام بالإخطار عن إجراءات تقييم المطابقة ذلك لا يتبخذ الأعضاء إجراءات من شأنها أن تطالب هذه الهيئات ، مباشر و غير مباشر ، بالتصرف بطريقة لا تتسق مع الحكام المادتين و و 7 أو تشجعها على ذلك .

٧-٧ لا يكفل الأعضاء اعتماد أجهزة الحكومة المركزية لديهم على إجـــراءات تقييم المطابقة التي تقوم بها هيئات غير حكومية إلا إذا التـــــزمت هذه الأخيرة بأحكام المادتين 0 ، ٦ باستثناء الالتزام بالإخطار عن إجــراءات تقــــــيم المطابقـــة المترحـة .

الهادة (٩) النظم الدولية والإقليمية

٩-١ حيشما يتطلب الأمسر

تأكيداً إيجابياً للتطابق مع قاعدة فنية أو معيار يضع الأعضاء ويعتمدون حيثما أمكن قواعد دولية لتقييم الطابقة وينضمون لعضويتها أو يشاركون فيها.

٧-٩ يتخذ الأعضاء الإجراءات الناسية التباحية لهم لضيميان التزام النظم الدولية أو الإقليمية لتقييم المطابقة التى تكون الأجهزة ذات الصلة في أراضيهم أعضاء أو مشاركين فيها بأحكامن المادتين ٥ و ٦ ، وفيضيلاً عن ذلك لا يتخذ الأعضاء إجراءات من شانها أن تطالب هذه النظم ، بشكل مباشر أوغير مباشر بالتصرف بطريقة لا تتسق مع أحكام المادتين ٥ و ٦ أو تشجيعها على ذلك .

٩-٣ لا يكفل الأعضاء اعتماد
 أجهزة الحكومة المركزية
 لديهم على نظم هيئات

تقييم المطابقة الدولية أو الإقليمية إلا بقدر التزام هذه النظم بأحكام المادتين ٥ و ٦ القسابلة للتطبيق .

المعلومات والمساعدات المادة (۱۰)

المعلومات عن القواعد الفنية والمقاييس وإجراءات تقييم المطابقة .

۱-۱ يكفل كل عضو وجود نقطة استفسار قادرة على كل الرد على كل الاستفسارات الماسية من الأعضاء الأخرين أو الأطراف ذات المسلحة في الدول الأجلاء الأخرى ، وعلى تقديم الوثائق ذات المسلحة الوثائق ذات المسلحة المائية بما يلى :

۱۱-۱۱ أى قــواعــد فنيــة تمدها أو تقترحها في أرضيه بواسطة أجهـزة الحكومــة المركـــزية وأجهزة الحكومة المحلية والهيئات غير الحكومية التى لها صلة قانونية في إنفاذ قواعـد فنية أو أي

هيئات توحيد قياس إقليمية تكون هذه الأجهزة عصصواً أو مشاركاً فيها .

1-1-1 أي مقاييس تعتمدها أو تقترحها في أراضيه بواسطة أجهزة الحكومة المركزية أو المحليسة أو هيئات التوحيد القياسي الإقليمية التي تكون هذه الأجهزة عنضواً أو مشاركاً فيها .

۱۹–۱۰ أي إجراءات لتقييم المطابقة أو الإجراءات مقترحة لتقييم المطابقة والتي تم اعتمادها في اراضيه بواسطة اجهزة أو الحكومة المركزية أو المحلية أو هيئة غير المانونية لتنفيذ قواعد فنية أو هيئات إقليمية تكون هذه الأجهزة عضواً أو مشاركاً فنها

۱۰۱۰- عضوية العضو أو مشاركته هو أو أجهزة الحكومة المركزية ذات

الصلة في أراضيه في هيئات التوحيد القياسي ونظم تقييم المطابقة الدولية والإقليمية فضلاً من الترتيبات الثاثية والمتعددة الأطراف في نطاق هذا الاتفيات التاثية وكذلك القيدرة على عن أحكام مسئل هذه عن أحكام مسئل هذه النظم أو الترتيبات.

۱۰-۱-۰ أمساكن الإخطارات الصادرة بمقتضى هذا الاتفساق أو تقسديم معلومات عن الأمساكن التى يمكن منها الحصول على هذه المعلومات.

١٠- مسواقع نقساط الأستفسار المشار إليها
 في الفقرة ٣.

۱-۲ على أنه إذا أنشــــا المضو لأسباب قانونية أو إدارية أكثر من نقطة استفسار قإنه يقدم للأعــضاء الأخــرين معلومات كاملة لا لبس فيها عن نطاق مسئولية

كل من نقاط الاستفسار هذه وفضلاً عن ذلك يحضل كل عضو إن أى استفسارات توجه إلى نقطة استفسار غير معديدة سترسل على الفستفسار الصحيحة .

۱-۳ يت خدد كل عضو الإجراءات المناسبة المتاحة لضمان وجود نقطة استفسار أو اكثر قادرة على الإجابة على كل الاست خسارات كل الاست خسارات المناسبة من الأعضاء ذات الماحة لديهم وكذلك تقديم الوثائق ذات المعلة أو المعلومات عن المكان الذي يمكن الحصول عليها فيه

۱-۳-۱ أى مقاييس تعتمدها أو تقــتـرحـهـا داخل أراضيه هيئات توحيد قياسى غير حكومية أو هيئاته توحيد قياسى إقلي مية تكون هيئة

أعضاء أو مشاركين فيها.

۱۰ ۱-۳-۲ أى إجراءات لتقييم المطابقة أو إجراءات مقترحة لتقييم المطابقة تديرها فى أراضييه هيئات غير حكومية أور هيئات غير حكومية اور هيئات إقليمية تكون تلك هيئات إقليمية تكون تلك الهيئات أعضاء أو مشاركين فيها .

الهيئات غير الحكومية الهيئات غير الحكومية في أراضيه في هيئات التوحيد القياسي ونظم تقييم أن القالمية وكذلك الترتيبات الثائية وللمساحدة الأطراف وهدرتها على تقديم المعلومات المناسبة عن أحكام هذه النظم والترتيبات.

١-٤ يت خن الأعضاء الإجراءات المناسبة المتاحة لضمان توهير صور الوثائق عندما يطلبها الأعضاء الأخرون

أو الأط وف ذات المسلحة لديهم وفقاً لأحكام هذا الاتفاق بسعر عادل (إن وجد) وتكون هذه الأسعار هي نفس أسعار مواطني أو أي عضو آخر مع إضافة تكاليف التسسايم الحقيقية .

۱-۱-۳ تقوم الأمانة عند تلقيها المحام طبقاً لأحكام هذا الاتفاق بتوزيع نسخ منها على كل الأمضاء وهيئات التوحيد القياسي وتقييم المطابقة الدولية المعنية ، وتلفت انتباء البلدان الأعضاء النامية الأعضاء إلى أي

إخطار يتعلق بمنتجات ذات أهمية خاصة لها .

۱۰-۷ حیثما بتوصل عضو

إلى اتضاق مع أي بلد أو بلدان أخسرى بشسأن قضايا تتعلق بالقواعد الفنية أو المقاييس أو إجراءات تقييم المطابقة التي قد يكون لها تأثير كبير على التجارة يقوم عنضوعلى الأقل طرف هي الاتفاق بإخطار الأعضاء الآخرين من خلال الأمانة بالمنتجات التي يغطيها الاتفاق، ويرفق عرضا موجزأ للاتفاق ، ويشجع . الأعنضاء العينون على الدخيول ، بناء على طلبهم ، في مشاورات مع الأعبضاء الأضرين بغية عقد اتفاقات مماثلة أو تبرتيب مشاركتهم في مثل هذه الاتفاقات .

۰۱-۸ لیس فی هذا الاتفاق ما یمکن تفصیره بأنه یتطلب:

١-٨-١ تقديم تفاصيل أو نسخ المسودات بلغة أخرى غير لغة العضو في ما الحالات المقررة في الفقرة ٥.

 ١٠-٨-١ أو تقديم العضو لأى معلومات يعتبر إفشاؤها مناقضاً لمسالح أمنه الأساسية .

٩-١٠ تكون الإضطارات للأمانة باللغات الإنجليزية أو الفرنسية أو الإسبانية .

داد، ايمين الأعضاء سلطة حكم مركزي واجد تكون مسئولة عن تنفيذ الأحكام المتسملة الإخطار بإجسراءات الإخطار بمقتضى هذا الاتفاق على الصعيد الوطني في المحام الواردة في الملحق (۱).

۱۰-۱۰ على أنه لو كسانت المستولية عن إجراءات الإخطار موزعة لأسباب قانونية أو إدارية ، بين سلطتي حكم مركزي أو

أكثر يقوم المضو المنى بترويد الأخسرين بمملومسات كساملة وواضحة فيها عن نطاق مسئولية كل من هذه السلطات.

الهادة (١١) المساعدة الفنية للأعضاء الأخرين .

1-1 يقوم الأعضاء ، إذا طلب منهم ، بتقديم المشورة للأعضاء الأخرين خاصة من البلدان النامية الأعضاء في إعداد القواعد الفنية .

٢-١٧ يقوم الأعضاء ، إذا طلب منه ذلك ، بتقديم المشورة للأعضاء الأخرين خاصة من البدان النامية الأعضاء ويمنحهم مساعدة تقنية بأحكام وشروما متفق عليها بين الطرفين بشأن القياسي الوطنية لديها على أن تتصوف بالمثل .

طلب منهم الإجسراءات المناسبة المتاحبة لهم لترتيب تقديم الأجهزة التنظيمية في أراضيها للمشورة إلى الأعضاء الأخرين خاصة البلدان النامسية الأعيضاء، ومنحها مساعدة تقنية بشروط وأحكام متفق

۱ ۳-۱۱ إنشاء هيئات تنظيم أو هيئات تقييم المطابقة مع القواعد الفنية .

١١ -٣-٢ أفضل طرق تلبية أنظمتهم الفنية .

11-3 يتخد الأعضاء إذا طلب منهم ، الإجراءات المناسبة المتاحة لهم لتربيب تقديم الشورة إلى الأعضاء الأخرين ، وخاصة البلدان النامية الأعضاء ، ويقدمون لهم واحكام متفق عليها بين الطرفين بشأن إنشاء أجهزة لتقييم المطابقة مع المقاييس المتهدة

داخل أراضى المحصو الطالب .

١١-٥ يقدم الأعضاء ، إذا طلب منهم ، الشيورة للأعضاء الأخبرين، وخاصة البلدان النامية الأعضاء وبمنحونهم الساعدة الفنية بأحكام وشروط متفق عليها ببن الطرفين بشان الخطوات التي ينبغي أن يتخذها منتجوهم إذا أرادوا الوصول إلى نظم تقييه المطابقة التي تديرها هيئات حكومية أوغير حكومية داخل أراضي الأعسضاء التي تلقت الطلب .

11-١ يقدم الأعضاء الذين يكونون أعسضاء أو مشاركين في نظم دولية أو إقليسمية لتقييم المطابقة إذا طلب منهم المسورة للأعساء الأخسرين ، وخساصة البلدان النامية الأعضاء ويمنحوهم المساعدة المنية باحكام وشروط

متفق عليها بين الطرفين بشأن إنشاء مؤسسات وإطار قانوني يمكنهم من الوفساء بالتسزامسات المضوية أو المشاركة فن هذه النظم.

٧-١١ يشجع الأعضاء ، إذا طلب منهم ، الهـيــــات الموجودة في أراضيهم والذين هم أعنضناء أو مشاركين في نظم دولية أو إقليمية لتقييم المطابقة على تقديم المشورة إلى الأعضاء ، وخاصة البلدان النامية الأعضاء ، وينظرون في طلبات الساعدة القدمة منهم بشان إنشاء مؤسسات من الهيئات المنية داخل أراضيهم من أداء التسزامسات العضوية أو المشاركة ،

١١-٨ يعطى الأعضاء الأولوية عند تقديم المشورة والمساعدة الفنية إلى الأعضاء الأخرين وفق الفقرات من ١ إلى ٧ لاحتياجات أقل البلدان نمواً .

الهادة (۱۲) الهساعدة الفئيـة للأعـضـاء الآخرين .

11-1 يعطى الأعضاء معاملة تفضيلية و اكثر رعاية للبلدان النامية الأعضاء في هذا الاتفياق من خلال الأحكام التالية في خلال الأحكام التالية الأخسري ذات الصلة بمواد هذا الاتفاق .

٢-١٢ يولى الأعضاء اهتماماً خسامساً لأحكام هذا الاتفاق التعلقة بحقوق والتسرامسات البلدان النامية الأعضاء سواء على الصعيد الوطنى أو هي تيسير الإجراءات في تيسير الإجراءات المؤسسية لهذا الاتفاق .

الماد وتطبيق القواعد الفنيسة والمقساييس الفنيسة والمقساييس وإجراءات تقييم المطابقة الاحتياجات الإنمائية والمالية التجارية الخاصة للبلدان النامية الأعضاء الضمان آلا تضع هذه

القواعد الفنية والمقاييس وإجراءات تقييم المطابقة عقبات غير ضرورية أمام صادرات البلدان النامية الأعضاء.

١٢-٤ يقر الأعضاء بأنه رغم وجود مقاييس أو أدلة أو توصيات دولية يمكن للبلدان النامية الأعضاء ، في ظروف هـــا التكنولوجية والاقتصادية - الاجتماعية - أن تعتمد قواعد لوائح تقنية أو مقاييس أو إجراءات لتقييم المطابقة ترمى إلى الحنطاط على التكفولوجيا المحلية وأساليب وعسمليات الإنتاج التي تتمفق مع احتياجاتها الإنمائية ، ويسلم الأعضاء بأنه لا ينتظر أن تستخدم البلدان النامية الأعضاء المقاييس الدولية كأساس لأنظمتها الفنية أو مقابيسها ، بما في ذلك أساليب الاختبار التي لا

تتمشى مع احتياجاتها الإنمائينة والمالينة والتجارية .

0-۱۲ من من الأصحاء الإجراءات المناسبة المتاحة لهم لصمان هيئات التوحيد القياسي الدولية والنظم الدولية لتقييم المطابقة وتشغيلها النشطة والتي تمثل الهيئات ذات الصلة لدى كل الأعضاء ، مع مراعاة المشاكل الخاصة للبلدان النامية الأعضاء .

الإجسراءات المناسبة الإجسراءات المناسبة المتاحة لهم لضمان قيام القيام القيام القيام القيام القيام القيام القيام المنابقة المالية الما

١٢--٧ يقدم الأعضاء ، وفقاً لأحكام المادة ١١ المساعدة الفنية للبلدان النامية الأعضاء لضمان ألا يضع إعداد وتطبيق القسواعسد الفنيسة والمقاييس وإجسراءات تقييم المطابقة عقبات غير ضرورية أمام اتساع صادرات البلدان النامية الأعنضاء وتتوعيها ، وتراعى عند تحسديد أحكام وشروط المساعدة الفنية مرحلة التمية الخباصية بالأعبضياء الطالبين ويوجه خاص البلدان الأعضاء الأقل نموأ ،

۱۳ - ۸ من المسلم به أن البلدان الأعضاء النامية قد تواجه مشاكل خاصة منها مشاكل مؤسسية ومشاكل تتعلق بالبنية الأساسية في مجال إعداد وتطبيق القواعد والمقاييس وإجراءات تقييم المطابقة ، ومن المسلم به كسندلك أن

الاحتياحات الانمائية والتحارية الضاصية للبلدان النامية الأعضاء فيضالاً عن مراحل تطويرها التكنولوجي ، قد تعوق قدرتها على الوقاء كلية بالتنزامها بمقتضى هذا الاتفاق، ومن ثم سيبراعي الأعضاء ذلك تماماً ، وبناءً على ذلك وبغيية ضمان قدرة البلدان النامية الأعضاء على المطابقية لهيذا الاتفياق فقد خولت اللجنة المنية بالقيود الفنية على التجارة المنصوص عليها في المادة ١٣٠ (والمسار إليها في هذا الاتفاق باسم اللجنة) منح استثناءات محددة نفترة زمنية محددة من كل الالتزامات المترتبة على هذا الاتفاق أو جزء منها بناءً على طلب ، وتأخسد اللجنة المليافي اعتبارها عند بحث هذه الطلبات المشاكل

الخاصة في محال إعداد وتطبيق القواعد الفنية والمقاييس وإجراءات تقييم المطابقة والاحتياجات الإنمائية والتجارية الخياصية للبلد النامي العنصو ، فنضلاً عن مصرحلة تطوره التكنولوجي مما قدد يعوق قذرته على الوفاء الكامل بالتزاماته المترتبة على هذا الاتفاق وتراعى اللجنة بوجه خاص المشاكل الخاصة بأقل البلدان الأعضاء نمواً.

۱۱-۹ تضع البلدان المتقدمة الأعضاء في اعتبارها أشاء المشاورات المساعب الخاصة التي تواجهها البلدان النامية الأعضاء في وضع وتنقسيسة المقاييس واللوائح الفنية وإجراءات تقييم المطابقة الأعضاء في رغبتها في مساعدة البلدان النامية الأعضاء في جهودها في

هذا الاتجاه الاحتياجات الخاصة لهذه البلدان الأخسيرة من حسيث التمويل والتجارة والتنمية .

۱۰-۱۲ تبحث اللجنة دورياً المعاملة الخاصة والتفضيلية المنوحة وقد قاً لهذا الاتفاق للبلدان النامية على الصغيرين الوطني والدولي .

المؤسسات والتشاور وتسوية المنازعات المادة (۱۳) ننة المعندة بالقدود على

اللجنة المعنيـة بالقـيـود على التجارة

۱-۱۳ تتشأ وفقاً لهذا الاتفاق لجنة معنية بالقيود المنية على التجارة تتألف من ممثلين من كل الأعضاء . تنتخب اللجنة رئيسها ، وتجتمع عند الضرورة مرة كل سنة على الأقل ، بغرض الحضاء الفرصة للأعضاء التشاور في أي مسالة لتساور في أي مسالة تتعلق بتسيير هذا

الاتفاق ، أو توسيع أهدافه ، وتضطلع بأى مسئوليات تسند إليها بمقتضى هذا الاتفاق ، أو يسندها الأعضاء

٢-١٢ تنشئ اللجنة مجموعات عمل أو هيئات أخرى حسب الاقتضاء تضطلع بالسئوليات التي قد تسندها إليها اللجنة وفيقاً للأحكام ذات الصلة في هذا الاتقاق.

٣-٦ من المفهوم أنه يجب تفسادى الازدواج بين العمل وفقاً لهذا الاتفاق وعسل الحكومات في الأجهزة الفنية الأخرى، وتبحث اللجنة هذا المشكلة بغية تقليل هذا الازدواج إلى أدنى حد.

المشــــاورات وتســــويـة المنازعات .

1-12 تجسرى المشساورات وتسوية المنازعات في أي مسألة تؤثر على سير

الاتفاق تحت إشراف جهاز تسوية المنازعات ، وتتبع - مع إجراءات المدرمة - أحكام المادتين ٢٢ و ٢٣ لتعريفات والتجارة عام المعريفات والتجارة عام وضعها اتفاق التفاهم الخراص بتسسوية المنازعات ،

۱۳-۱۲ يجوز لفريق التحكيم بناء على طلب أحسد أطراف النزاع أو بمبادرة منه إنشاء فريق خبراء فنيين للمساعدة في المسائل ذات الطبيعة التي تتطلب دراسة منفصلة من جانب الخبراء

٢-١٥ تحكم الإجـــــراءات
 الواردة في الملحق ٢ فرق
 الخبراء الفنية .

1-3 يمكن الاحتجاج بأحكام تسوية المنازعات الواردة أعلاه في الحالات التي يرى فيها أحد الأعضاء أن عضو آخر لم يتوصل إلى نتائج مرضية

بمقتضى المواد ٢ و ٤ و و مصالحه التجارية قد تأثرت تأثراً كبيراً ، وفي هذه الحالة تعتبر النتائج التي يتم النوصل إليها مصاوية التوصل إليها لو كانت التوصل إليها و كانت الهيئة المعنية عضواً .

أحكام ختامية الهادة (١٥)

التحفظات ،

١٥-١ لا يجوز إجراء تحفظ على أي من أحكام هذا الاتفاق دون موافقة الأغرين .

۲-۱۵ على كل عسضو فى أسرع وقت بعد بدء أسرع وقت بعد بدء سريان اتفاق منظمة التجارة العالمية بالنسية بالإجراءات القائمة أو المتخذة لضمان تتفيذ وإدارة هذا الاتفساق، ويتم كسنك إخطار اللجنة بأى تغييرات فى هذه الإجراءات.

١٥-٣ تراجع اللجنة سنوياً

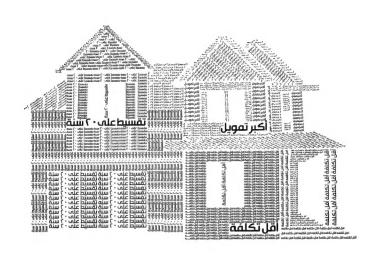
تنفيذ وسير هذا الاتفاق واضعة أهدافه في الاعتبار .

10-2 تراجع اللجنة في موعد لا يتجاوز نهاية العام الثالث من بدء سريان اتفاق منظمة التجارة العالمية ثم في نهاية كل ثلاث سنوات بمد ذلك سير الاتفاق وتنفيذه، بما في ذلك الأحكام المتعلقة بالشفافية ، بغية التوصل لتعديل الحقوق والالتزامات المترتبة على هذا الاتفاق ، عند الضرورة لضمان المزايا الاقتصادية المتبادلة وتوازن الحصف وق والالتـزامـات ، دون مساس بأحكام المادة ١٢ ، كما تقوم اللجنة عند الاقتضاء ومراعاة للخيرة المكتسبة في تنفيذ هذا الاتفاق ضمن أمور أخرى .

بتقديم اقتراحات بتعديلات على نص هذا الاتفاق إلى مجلس التجارة في السلع.

المرشد العدد ٤٥ مارس ٢٠٠٨

🥌 أطول فترة سداد لبرنامج التمويل العقاري سب مصر



برنامج التصويل العقاري



مع البنك الأهلم المصرى تصل قيمة التمويل العقارى إلــــ ٨٠ ٪ مــن قـيـمــة الــعـقــار .

لمزيد ص المعلومات توجه إلى أقرب فرع



اللي بينا أكبر من .. قرض سيارة

قيمة التمويل بتغطى حتى ٥٧٥ من قيمة السيارة والقسط لايتعدى ٠٤٠ م٠. دخلك.
 السداد حتى ١٠ شهر باقل سعر فائدة وأبسط إجراءات ومستندات.



